DOTT. PAOLO AVESANI

I PRINCIPII DI GIUSTIZIA DELLE IMPOSTE

VERONA
STABILIMENTO TIPO-LIT. P. APOLLONIO
1904.

Dott. PAOLO AVESANI

I PRINCIPII DI GIUSTIZIA
DELLE IMPOSTE

VERONA
STABILIMENTO TIPO-LIT. P. APOLLONIO
1904.

Cap. I.

L' EVOLUZIONE TRIBUTARIA

La base su cui si fondano tutte le legislazioni, quelle veramente civili, inspirantisi cioè ai principi democratici moderni, è la seguente: *la legge deve essere uguale per tutti.*

E questa tendenza altamente civile si manifesta in tutti i campi svariati in cui si esplica la legge; così abbiamo l'eguaglianza dei cittadini innanzi alle leggi penali, politico-civili e finanziarie.

Dal punto di vista penale nessun privilegio esiste più a favore di certe classi sociali o di certi individui ma tutti, posta l'indentità degli elementi che costituiscono un dato reato, sono puniti con la stessa pena. Anzi vi è di più, alcune delle classi di cittadini che un tempo godevano rispetto a la legge penale di qualche privilegio, oggi invece certi reati compiuti dagli appartenenti a queste, lungi dal rimanere impuniti, acquistano per la veste speciale di chi gli compie un carattere di eccezionale gravità. La classe dei pubblici funzionari è una di quelle che un tempo godeva molti privilegi e sovente chi vi apparteneva sfuggiva a la sanzione della legge penale: ora prendiamo ad esempio un pubblico impiegato a cui venne affidata una somma di danaro, supposto che di questo danaro tragga un illecito profitto, egli consuma il reato di peculato, supposto invece che la medesima somma venga sottratta da un individuo non investito di una pubblica funzione, questi compie il reato di furto, e mentre il primo va punito con una pena grave, per il secondo essa è relativamente più mite,

eppure le conseguenze materiali immediate sono in entrambi i casi identiche.

Un privilegio di casta sussiste anche oggi ed è quello dell'immunità parlamentare dei deputati durante la sezione, senonchè è questa una prerogativa sovrana che venne sancita non in base ai criteri con i quali si elargivano un tempo le immunità, ma per ragioni politico-sociali che non è qui il caso di indagare e discutere.

Rispetto poi alle leggi politiche il concetto dell'eguaglianza è oggi anche maggiormente spiccato. Ed infatti molti erano i previlegi che, specialmente nel M. E., venivano concessi ai principi, ai duchi, ai conti, ai vescovi, ai prelati in genere, ad una quantità infine di altri individui, così numerosi da poter dire che il previlegio costituiva la regola e l'eguaglianza l'eccezione. A pochi era riservato il diritto di eleggere il principe, in quei rari casi che era elettivo, pochi godevano la piena libertà politica come è oggi concepita ed attuata, insomma quello che ai giorni nostri è il patrimonio comune a tutti i cittadini in allora era il retaggio dei meno, i quali solamente potevansi chiamare uomini, mentre gli altri avevano tutti i caratteri della schiavitù.

Completa l'evoluzione del diritto penale e politico-civile quella del diritto finanziario. Havvi un periodo nella storia dell'umanità, quello primitivo, nel quale l'uomo uscito dalle caverne, che a quanto affermano i paletnologi è la prima forma di abitazione dell'uomo, e venuto a contatto delle varie famiglie sparse qua e là su di un medesimo territorio per la necessità di procacciarsi la vita materiale e difenderla dagli attacchi di altre famiglie, con le quali era spesso inevitabile il contatto nelle lunghe peregrinazioni attraverso nuovi territorii, peregrinazioni rese necessarie dall'inerzia in cui viveva l'uomo primitivo, tale da costringerlo ad abbandonare un paese non appena sfruttatene le scarse risorse naturali: havvi questo periodo in cui noi mentre possiamo notare delle traccie primordiali di organizzazione politica, in quanto in mezzo alle rozze capanne, che sono le abitazioni provvisorie di quei nomadi, ne sorge una più ampia delle altre quella del capo e della sua famiglia; ed un'organizzazione penale in quanto certi atti erano puniti con pene talvolta terribili tal'altra ridicole, tuttavia noi invano cercheremmo anche la più lontana traccia di un diritto finanziario. Non si pagano tributi di nessun genere, ma ciascuno provvede indipendentemente dagli altri al sostentamento suo e della propria famiglia. È solo molto più tardi, quando cessate le continue peregri-

nazioni di quei popoli di territorio in territorio, essi incominciano a fissare le loro sedi in un dato luogo ed a coltivarne il terreno, è solo allora, con il sorgere dei primi barlumi della civiltà, che noi possiamo riscontrare le prime traccie del tributo sotto le forme di donativi che i componenti le tribù fanno al loro capo in date occasioni. Così il cacciatore offre il più bel capo di selvaggina cacciato, l'agricoltore le primizie della terra, il pastore i più bei frutti del suo greggie: ma questi donativi, come lo dice bene la stessa parola, hanno il carattere di spontaneità, non è per nessun obbligo di diritto pubblico nè per una privata convenzione che vengono tributati, ma per un sentimento di rispetto all' autorita del capo, talvolta di riconoscenza per un favore ottenuto tal'altra come spinta per ottenerlo.

La tribù fissata sopra un determinato territorio lo coltiva e provvede in tal guisa ai mezzi di sussistenza: ma vi è un momento che le terre coltivate non bastano più a sopperire ai crescenti bisogni della popolazione ed allora s'impone la necessità d'espandersi, di occupare altre terre: ed è così che la parte più forte della tribù diviene guerriera, invade territorii occupati da altre tribù e da questo contatto quella che ne esce vincitrice impone ai vinti dei tributi che essi debbono pagare ai vincitori. Il tributo perde così il suo carattere primitivo di spontaneità e assume quello coattivo dipendente dal vincolo di soggezione che lega il vinto al vincitore. E questo carattere conserva per molto tempo, anche più tardi quando la civiltà è molto più avanzata, quando alle tribù si sono venute sostituendo delle vere nazioni con una organizzazione politica, civile e militare, noi vediamo che fra i cespiti d'entrata esiste sempre quella derivante dai tributi pagati dai popoli soggetti.

Difatti in Grecia accanto alle pubbliche entrate fornite dai beni demaniali, a tributi indiretti sopra certi consumi, ad imposte pagate dagli schiavi e dagli stranieri, alle tasse giudiziarie, accanto infine a contribuzioni generali che solo in casi di impellente necessità venivano pagate da tutti i cittadini, noi troviamo sempre i tributi pagati dai popoli soggetti, tributi che caratterizzano il vincolo di soggezione di un popolo ad un altro, e per questo avevano quel carattere d'indegnità notato da tutti gli scrittori.

Così in Roma le entrate pubbliche ordinarie erano costituite da proventi demaniali, imposte indirette, dazii, monopolio sul sale, tasse sugli atti civili, sulle successioni, sulla vendita degli schiavi, ma a queste fonti del reddito nazionale va pur sempre unita quella impor-

tantissima dei tributi pagati dalle provincie e dai popoli soggiogati. L'imposta personale era ritenuta indegna di liberi cittadini e la classe dominante si serviva del suo potere per esimersi dai carichi tributarii e reversarli sulle popolazioni e sulle classi soggette.

Vi è bensì una forma di contribuzione generale che grava anche sui cittadini, ma a questa si ricorreva in casi eccezionali e solo quando tutte le cennate fonti d'entrata non potevano fornire i mezzi di cui lo Stato abbisognava in quel dato momento. Dimodochè il Bodin dice che le entrate derivano dalle fonti seguenti: « ex hostium spollis: ex amicorum largitionibus; ex sociorum vectegalibus ac tributis: ex earum rerum vectigalibus, quae aut invehuntur aut exvehuntur: ex mercatura; ex sudditorum tributis » (1) L'ultima fonte adunque, e' a cui si può ricorrere solo quando le altre non sono bastevoli ai pubbici bisogni, è quella dei tributi personali pagati dai cittadini.

Nel M. E. alcune delle fonti sopra accennate scompaiono altre, come la demaniale, si accentuano costituendo il maggior cespite d'entrata: l'imposta personale si fa strada acquista sempre maggiore importanza, ma lungi dall'assumere il carattere di contribuzione generale tende a limitarsi a date classi di cittadini, molti e molti essendo quelli che sfuggono all'imposta per il numero grandissimo di privilegiate esenzioni che per svariati motivi venivano accordate.

Ma con il venir meno del caos medioevale, dove nessun ordinamento civile e politico arriva ad assumere una linea nitida, un carattere spiccato, e con il sopraggiungere dell'evo moderno si trasformano tutti gli istituti del vivere sociale e con essi anche il finanziario. Scompaiono in gran parte tutte le fonti d'entrata che abbiamo enumerate e quelle che rimangono, un tempo importanti, non formano ormai più che la eccezione ed a tutte prevalgano le imposte dirette sul reddito e le indirette sui consumi, con il carattere bensì di coazione ma di una coazione formale non effettiva, perchè viene riconosciuto che senza delle imposte non è possibile il progresso di una nazione, a raggiungere il quale è condizione precipua una forte e solida organizzazione tributaria. In conseguenza di questa evoluzione nuovi principii informano le leggi in genere, e nella distribuzione del carico tributario in ispecie vanno sempre più prendendo piede i principii **dell'universalità** e della **uniformità** dell'imposta.

---

(1) Les six livres de la Repubblique de Jean Bodin (1576).

L'esame accurato di questi, del modo nel quale debbono venire intesi ed applicati a vantaggio della giustizia distributiva, ecco lo scopo del presente lavoro (1).

CAP. II.

I PRINCIPII DI GIUSTIZIA DELLE IMPOSTE

I principii di giustizia adunque, come abbiamo testè accennato, che debbono regolare la ripartizione delle imposte fra i consociati sono due: la universalità e la proporzionalità od uniformità di esse in rapporto a tutti i cittadini di uno Stato: giova notare anzitutto come questi principii non abbiano un carattere assoluto ma relativo, relativo cioè all'epoca ed all'ambiente sociale in cui si svolgono e vengono attuati, perchè di principii assoluti non si può parlare mai se non presupposta l'identità dei soggetti a cui devono applicarsi, e qui una simili identità non è possibile che relativamente ad un dato momento di una data nazione, in cui almeno si presume l'uniformità dell'ambiente sociale. Ciò premesso parliamo di essi separatamente.

A. UNIVERSALITÀ DELL'IMPOSTA

L'imposta deve gravare su tutte le persone siено esse fisiche o giuridiche, appartenenti o no allo Stato purchè dalla esistenza e dalla attività di questo ritraggano un utile. Dico anche le non appartenenti, ed invero sarebbe ingiusto e dannoso che uno straniero perchè tale, pure usufruendo di tutti o di alcuni dei vantaggi che gli procura l'attività di uno Stato che non è il suo, per questo solo non fosse tenuto a sopportarne proporzionalmente agli utili anche i pesi, ingiusto perchè verrebbesi a creare senza ragione alcuna un privilegio a favore di questa classe: dannoso anzitutto perchè allo Stato viene a mancare il rimborso delle spese sostenute a pro dello straniero, del cui prezzo

(1) Nella compilazione di questa monografia mi sono giovato in modo speciale delle lezioni di Scienza delle Finanze svolte dal prof. Alessio all'Università di Padova nel 1900.

dovrebbe rivalersi sui cittadini: dannoso infine perchè lo Stato, oltre ad avere per così dire il lucro cessante sullo straniero, avrebbe anche il danno emergente rappresentato dall'emigrazione all'estero che i propri cittadini attuerebbero per sfuggire all'imposta; emigrazione che certamente avverrebbe quando si ponga mente alla tendenza sempre viva anche nei popoli più civili ed evoluti di paralizzare, ove riesca possibile, le pretese sieno pur giuste del fisco.

Poste così le basi del principio generale, vediamo come esso debba venire applicato nei casi speciali. Anzitutto per svolgere il concetto è necessario separare le persone fisiche dalle giuridiche, di queste e di quelle parleremo quindi separatamente perchè alle une si applicano principii che per la loro differente natura non possono venire applicati alle altre.

PERSONE FISICHE

I. Cittadini che abitano nell'interno dello Stato e che ritirano redditi dall'interno del medesimo. — È chiaro come qui debbasi applicare il principio generale che tutti senza eccezione devono pagare le imposte: ed invero dati i vantaggi che tutti possono ritrarre dall'esistenza dello Stato, è giusto che tutti concorrano a mantenere questa esistenza ed a renderla vitale e proficua. Ed è in applicazione di questo ovvio principio che oggi non esistono più immunità tributarie a favore di certe classi sociali, immunità che, come abbiamo visto più sopra, erano tanto frequenti specie nel M. E., ma tutti sono eguali innanzi alla legge sia essa penale, politico-civile o finanziaria.

In omaggio a questo principio sono da riprovarsi le esenzioni dalle imposte personali di R. M. praticate in certi paesi a favore dei funzionari dello Stato, perchè è bensì vero che con il nostro sistema non si fa che togliere con una mano, quello che vien dato con l'altra, ma anche il funzionario è un cittadino e come usufruisce di tutti gli utili derivantigli da tale sua qualità, così deve sopportarne anche tutti i pesi. Le ragioni che si adducono per giustificare un così privilegiato trattamento si riducono in ultima analisi a questa che, data la meschinità della retribuzione di cui in genere godono i funzionari governativi, è inumano falcidiarla ancora trattenendone parte come corrispettivo

delle imposte: ciò facendo lo Stato corrisponde all' impiegato una somma minore di quella promessa. Senonchè sembra a noi che se queste sono buone ragioni per domandare allo Stato un più equo compenso, rispondente maggiormente alla quantità e qualità delle funzioni ad essi impiegati affidate, non sono altrettanto buone per invocare un trattamento in pieno contrasto alla giustizia ed all' eguaglianza. Poichè se tutti i redditi professionali devono formare parte della così detta materia imponibile, non vi è nessuna ragione che il reddito derivante ad un cittadino dall'esercizio di una pubblica funzione (che è una professione) debba andar esente da un carico a cui tutti vanno soggetti.

A queste conseguenze porta la massima assoluta della universalità: senonchè con il democratizzarsi della vita sociale hanno acquistato importanza alcuni principii altamente civili ed umanitari, principii che quantunque abbiano a primo aspetto tutti i caratteri del privilegio, si risolvono invece nel più bel omaggio che alle norme di giustizia possa venir tributato, essi consistono nell' esenzione dalle imposte dirette (reali e personali) a favore di quei cittadini che, data la loro deficiente condizione economica, non potrebbero contribuire alle spese della collettività se non privando sè e le proprie famiglie del necessario per vivere: avendosi così lo strano fenomeno che la Società per vivere sottrarrebbe la vita ai proprii componenti.

Dicemmo che una così fatta esenzione potrà apparire ma a torto un privilegio, ed infatti sia che noi consideriamo come base dell' imposto il criterio della capacità economica di prestazione, sia quello del corrispettivo (teorie queste che esamineremo in seguito), noi dobbiamo sempre concludere che l' esenzione dall' imposta delle classi meno abienti, lungi dall' essere un privilegio, è giusta sia dal punto di vista umanitario che da quello giuridico. Se adottiamo il principio che base dell' imposta deve essere il corrispettivo dei vantaggi che ogni cittadino ritrae dalla collettività, siccome questi vantaggi sono più o meno intensamente sentiti da tutti, sembrerebbe logica la conseguenza che tutti devano contribuire alla spesa che lo Stato deve sostenere per procurarli, nella proporzione dell' utile sentito. Senonchè l' illazione testè enunciata esatta forse teoricamente non lo è certo nella pratica, perchè manca una proporzione tra gli utili ed i godimenti degli uni a quelli degli altri, e quindi non può essere giusta la proporzione del carico tributario: in altre parole posti due individui paganti l' uno un' imposta commisurata ad uno, commisurata a dieci l'altro, il primo risentirà i vantaggi per uno, mentre il secondo li sen-

tirà non per dieci, come porterebbe l' imposta pagata, ma per quindici, venti e forse più. Difatti prendiamo ad esempio un operaio con discreto salario e supponiamo che egli paghi un' imposta di dieci lire rappresentanti il compenso alla collettività dei benefici che essa gli procaccia, della protezione sociale, dei mezzi di comunicazione, dell' istruzione e simili, e prendiamo anche un industriale che paghi cento lire quale corrispettivo dei sopracennati servizi: è chiaro che se l'operaio usufruisce di questi per dieci, l' industriale non ne usufrùisce già per cento ma in proporzione assai più elevata, e ciò perchè la protezione sociale giova assai più al ricco, i mezzi di comunicazione gli arrecano vantaggi incalcolabili e continui, mentre l' operaio ne risente pochi o nessuno.

Ma, osservano alcuni scrittori, dato pure che l'accennata sproporzione fra imposta pagata dai cittadini e servizi resi dallo Stato esista, potrà essere questo un argomento valido a sostegno dell'attuazione di un saggio d' imposta progressivo, come quello che andrà a colpire maggiormente chi maggiormente gode, ma non si potrà mai arrivare alla conseguenza di sottrarre all' imposta un reddito, perchè, sia pur esso minimo, data l' attuazione del principio dell' universalità non è possibile un' esenzione totale dall' imposta, esigendo esso principio che ogni utile venga bilanciato da un compenso relativo. Questa tesi inoppugnabile apparentemente non resiste ad una critica elementare, ed infatti sarebbe oltrechè inumano anche illogico ed assurdo che un individuo per la collettività privi sè stesso del necessario per vivere, il primo risultato di questa privazione sarebbe la sua morte, ora siccome ogni uomo ha diritto di vivere, così ne viene come logica conseguenza che quel tanto che basta a sostentare la vita non possa venire colpito dall' imposta.

Alla medesima conclusione si deve pure venire se come base dell' imposta si prenda il criterio della capacità economica di prestazione, perchè una tale capacità esiste solo quando soddisfatti i bisogni necessari alla vita, del reddito sopravanza ancora una parte, chè se tutto il reddito va consumato per il soddisfacimento di questi bisogni, non esistendo capacità economica di prestazione, non è concepibile, applicando l' invocata teoria, l' applicazione di un' imposta qualsiasi.

In oltre giustifica il principio controverso il fatto che le classi meno abienti sono quelle che maggiormente vengono colpite dalle imposte indirette sui consumi, e sarebbe quindi sommamente ingiusto colpirle ulteriormente con le imposte dirette.

Dal fin qui detto possiamo concludere che una tassazione diretta (reale o personale) dei redditi minori, data l'attuale condizione economica di chi li fruisce, riesce difficile ad attuarsi ed attuata è sommamente ingiusta: una giusta applicazione diverrà possibile solo quando i salari degli operai saranno più elevati e costanti, quando abolite le imposte indirette sui consumi di prima necessità, ed attenuate quelle sui consumi meno necessarii, queste imposte non graveranno più tanto come gravano ora sul salario.

II. Cittadini che abitano nell'interno di uno Stato e ritirano redditi dall'estero. — Può darsi che degli individui avendo fissato la loro residenza in uno Stato posseggano in un altro fabbricati, terreni, opifici ecc., ora devono costoro venire o meno tassati da parte del loro Stato, e nel caso affermativo quale forma di tassazione sarà la più adatta?

Alcuni scrittori considerando che lo Stato fuori della cerchia del suo territorio non ha alcun diritto di imporre tributi, che d'altra parte mancherebbe la ragione economica (e ciò sostennero alcuni fautori della teoria del corrispettivo, teoria che come accennammo più sopra gradua l'imposta a seconda dei servigi resi dallo Stato ai singoli contribuenti) di una simile tassazione in quanto lo Stato in cui abita il cittadino non arreca nessun servigio al capitale impiegato fuori di esso: e che servigi arrecando invece lo Stato in cui simili capitali vengono impiegati, questi e non altri avrebbe il diritto d'imporre tributi, altrimenti per non parlare di altri inconvenienti si andrebbe incontro a quello gravissimo di una duplice tassazione da parte dei due Stati, tassazione che suonerebbe enorme ingiustizia.

Senonchè sembra a noi che all'accoglimento della tesi testè enunciata vi ostino due ragioni, così valide da convincere senz'altro della sua poca serietà. E queste ragioni sono l'una economica, l'altra finanziaria. Ed invero sarebbe dal punto di vista finanziario un'ingiustizia palese che capitali nazionali quantunque impiegati all'estero non venissero colpiti dall'imposta, perchè essi sono anzitutto capitali nazionali e per tale loro natura lo Stato ha diritto di colpirli con l'imposta, in quanto tuttociò che appartiene ad uno Stato forma parte della sua materia imponibile. E se egli non esercitasse questo suo diritto, farebbe cosa economicamente assai pericolosa perchè additterebbe alla ricchezza nazionale la via ad un impiego più produttivo mediante l'emigrazione all'estero, provocando così ad un tempo la diminuzione

del patrimonio della nazione e minacciando la rovina di quella parte di capitale impiegato nello Stato, rovina resa possibile dalla concorrenza che il capitale impiegato all' estero non gravato d' imposta, eserciterebbe su quello impiegato nell' interno con l' onere dell' imposta. Nè vale a sostegno del contrario l' invocare come si fece il pericolo della doppia tassazione, perchè questo pericolo potrà facilmente essere evitato gravando d' imposta quei redditi solamente che non sono colpiti dallo Stato in cui vengono prodotti, così da non creare al capitale nazionale emigrato nè una condizione di favore, nè una condizione soverchiamente gravosa in rapporto a quella parte di capitale impiegato nello Stato. E ciò perchè se al capitale emigrato venisse creata una condizione troppo gravosa, si andrebbe incontro ad un altro non meno grave pericolo, che cioè il capitalista per sfuggire alla duplice imposta emigri lui pure abbandonando la cittadinanza per assumere quella straniera, con gravissimo danno della ricchezza dello Stato che verrebbe così continuamente e di molto falcidiata.

Nè devesi ritenere ingiusto un tale procedimento, perchè se è vero che il capitale emigrato all' estero non risente più dall' esistenza e dall' attività del proprio Stato tutti quei vantaggi di cui godeva quando in esso era impiegato, non è altresì men vero che egli fruisce di un altro ordine di vantaggi di cui non godono i capitali che non hanno emigrato, di tutti gli utili cioè portati dal complesso delle funzioni che ogni Stato esercita all' estero a favore dei proprii nazionali che vi dimorano od ivi hanno i loro interessi.

III. Cittadini che abitano all' estero e che vivono del loro solo lavoro all' estero. — Anche per questa classe sarebbe giusta, in applicazione delle ragioni testè enunciate, una tassazione da parte della madre patria, quale compenso se non fosse altro della protezione esercita su di essi: senonchè in questo caso sarebbe ben difficile applicare un imposta che risponda ad equità e giustizia, e quindi generalmente vanno esenti, ritenendosi compensate in parte le spese della protezione dalle tasse consolari che generalmente sono molto elevate, trovandosi della parte non compensata da queste tasse, sufficiente giustificazione nella funzione propria dello Stato di proteggere i suoi sudditi ovunque essi si trovino, e ciò indipendentemente da qualunque considerazione economica.

IV. Cittadini che abitano all'estero e ritirano redditi dall'interno dello Stato di cui si tratta. — È logico che essi vengano colpiti d'imposta da parte dello Stato cui appartengono; l'aver essi fissata la loro dimora all'estero non è ragione sufficiente per giustificare il privilegio dell'esenzione, perchè il reddito non cambia natura e se, come abbiamo dimostrato, si può anzi si deve colpire il reddito posseduto da un cittadino all'estero, a maggior ragione si dovrà colpirlo quando questo reddito viene prodotto nello Stato stesso.

Ma indipendentemente da ciò è doveroso per lo Stato di colpire redditi così fatti, anche per reprimere o almeno per non incoraggiare il fenomeno dell'assenteismo già tanto diffuso specie da noi e dannosissimo sia dal punto di vista economico, sia da quello sociale. Dannoso economicamente, perchè la lontananza del padrone dal capitale ne diminuisce e talvolta ne arresta la produzione, mancando chi è più direttamente interessato ad utilizzare tutte le forze produttive: dannoso socialmente, perchè viene a spezzarsi ogni rapporto diretto personale fra capitale e lavoro costretto il proprietario, a causa della sua lontananza, a valersi dell'opera di agenti o di intermediarii, di quella classe di persone cioè che la pratica ha dimostrato essere i peggiori nemici degli operai; e così la tanto decantata pace sociale nulla ha da guadagnare perchè gli odii di classe si acuiscono ed i rapporti fra capitale e lavoro diventano sempre più aspri e difficili.

La tassazione adunque dei redditi che abbiamo enumerati appare per le ragioni suesposte giusta ed opportuna: ma il cittadino che dimora all'estero oltre godere dei benefici della sua patria gode anche quelli che gli procura lo Stato in cui risiede, e quindi anche quest'ultimo avrà diritto ad un compenso mediante l'imposizione di un tributo. Ci troviamo così di fronte al pericolo di una duplice tassazione, se vogliamo teoricamente giusta, ma tale da creare a chi ne è colpito una condizione troppo gravosa e in aperto contrasto ai principii di giustizia che devono informare sempre gli atti di una nazione civile; così gravosa da risolversi in una vera violazione della libertà personale, perchè sarebbe come proibire al cittadino di fissare la sua dimora ove creda più opportuno, pena la spogliazione dei suoi beni.

L'elegante questione esula dal campo nostro per entrare nell'orbita del diritto internazionale e noi, per non soffermarci troppo su questo punto, diremo come essa questione possa venire risolta mediante opportune transazioni aventi per conseguenza che le imposte *personali* devano essere prelevate dallo Stato nel quale risiede la per-

sona che ne forma l'oggetto, e le *reali* dallo Stato dal quale essa ritira i frutti del capitale ivi impiegato, evitandosi così il gravissimo inconveniente di una tassazione duplice, inconveniente che condurrebbe alle dannose conseguenze cui abbiamo testè accennato.

V. Stranieri che abitano nello Stato di cui si tratta. — In applicazione delle norme che abbiamo esposte al N. IV. questa classe di cittadini andrà soggetta all'obbligo di pagare le imposte personali come se fossero cittadini dello Stato di cui si tratta, con le imposte reali invece saranno colpiti solamente quei redditi che in esso Stato avranno la loro fonte.

VI. Stranieri che viaggiano attraverso lo Stato e vi soggiornano solo temporaneamente. — Nessuna ragione giuridica potrebbe giustistificare un'imposta diretta applicata ad una simile categoria di persone, specialmente perchè manca la base su cui fondarla, non potendo certamente essere considerata come tale la protezione esercitata dallo Stato durante la permanenza in esso degli individui in parola, perchè essendo questa permanenza temporanea non è possibile applicare giustamente alcuna imposta. Ad una simile applicazione poi ostano alcune altre serie ragioni. Anzitutto ogni Stato ai rispettivi confini dovrebbe sottopporre i viaggiatori allo stesso trattamento delle merci, per vedere quali di essi devono essere assoggettati all'imposta perchè stranieri, e quali esentati perchè nazionali: indagare quanto tempo soggiornano nel territorio dello Stato onde commisurare ad esso l'imposta, dovrebbero essere praticate insomma indagini impossibili o per lo meno tali che, oltre a riuscire un'offesa palese a quei principii di libertà che ormai formano il patrimonio di tutti i popoli anche i meno civili, complicherebbero il sistema tributario già tanto arruffato, e l'esazione di questa imposta diverrebbe così dispendiosa, che nella migliore delle ipotesi l'introito potrà bilanciare con la spesa, ottenendo in compenso come risultato certo, l'allontanamento degli stranieri dal paese perchè poco disposti a sopportare così fatte vessazioni, allontanamento che si risolverebbe di una enorme diminuzione di ricchezza. Del resto lo straniero che viaggia paga le tasse sui consumi, sui trasporti ecc., e quindi lo Stato devesi ritenere sufficientemente indennizzato delle spese che incontra per esso.

VII. Stranieri che dimorano all'estero e ritirano redditi dall'interno dello Stato di cui si tratta. — Onde risolvere il non facile quesito bisogna distinguere due casi;

a) lo straniero che dimora all'estero ritiri dallo Stato in questione redditi industriali da capitali ivi impiegati, ed allora questi redditi devono essere tassati da parte dello Stato nel quale vengono prodotti, anzitutto per una ragione di giustizia perchè altrimenti verrebbero a trovarsi in condizione previlegiata in rapporto alle industrie esercitate nello Stato da cittadini che in esso hanno pure la loro dimora, in confronto cioè ad una di quelle categorie di persone per le quali abbiamo concluso essere giusta la tassazione nel luogo ove l'industria viene esercitata: per considerazioni economiche infine, perchè l'esenzione accordata al capitale straniero lo metterebbe in condizione di evidente superiorità rispetto ai capitali nazionali; e così mentre da un lato lo Stato verrebbe a proteggere e ad alimentare un nemico terribile alle proprie industrie, dall'altro ecciterebbe i cittadini a cedere le industrie agli stranieri sia di fatto che nominalmente, sarebbe insomma un incentivo alla frode, dannosissimo nei suoi effetti alle finanze dello Stato.

b) lo straniero, nelle identiche condizioni cui abbiamo testè accennato, sia creditore di uno Stato in quanto possiede titoli del debito pubblico a quello appartenenti.

La soluzione è a parer nostro diversa a seconda che si tratta di titoli nominativi o di titoli al portatore. Nel primo caso vi è chi pensa, e qualche legislatore ha sancito, che lo straniero possessore di titoli nominativi deve su di essi pagare l'imposta come se fosse cittadino. Senonchè, con tutto il rispetto dell'altrui opinione, a noi sembra di non errare pensando diversamente e cioè, che lo straniero possessore del titolo o dei titoli nominativi di uno Stato che non è il suo, non possa da questo venire obbligato e pagare su di essi l'imposta. E questa tesi sembra a noi indiscutibile qualora si ponga mente a la natura giuridica del rapporto che intercede fra Stato e possessore dei titoli, il primo è il debitore, creditore il secondo, è un rapporto quindi di diritto privato; fra lo straniero e lo Stato si è stipulata una convenzione per la quale lo Stato riceve dallo straniero una data somma con l'obbligo di corrispondere su di essa un certo interesse annuo. Ora i termini di una così fatta contrattazione, che è esenzialmente privata, non possono in nessun modo venire mutati da un rapporto di diritto pubblico qual'è l'imposta, senza una palese violazione delle norme

sancite dal diritto comune. Ciò potrebbe essere lecito solamente qualora ad un rapporto di diritto privato andasse congiunto anche un rapporto di diritto pubblico, perchè di fronte a quest'ultimo deve cadere ogni altro rapporto; e ciò avviene nel caso in esame per i cittadini rispetto ai quali lo Stato ha un fondamento giuridico per colpirli d'imposta anche se possessori di titoli nominativi, poichè non è solamente un vincolo privato puro e semplice quello che lega il cittadino al suo Stato, ma lo lega anche il vincolo di cittadinanza che è vincolo di diritto pubblico.

« Suppongasi, scrive il Pescatore (1), che la nazione rappresen-
« tata nello Stato tenesse ai capitalisti stranieri suoi creditori il se-
« guente discorso: « Le mie sostanze sono il pegno dei vostri titoli:
« ora io difendo questo vostro pegno, lo proteggo colle mie leggi contro
« le male amministrazioni, lo conservo illeso, anzi mi studio di aumen-
« tarlo: voi dunque per questo servizio mi dovete una tassa ». Non
« ti pare, assennato lettore, che i capitalisti stranieri potrebbero
« dare una risposta vittoriosa e perentoria rammentando il patto e
« le conseguenze legali di esso? « Quando noi ti apportammo i no-
« stri capitali (i creditori risponderebbero alla nazione debitrice) tu li
« hai guarentiti sopra le sostanze, sopra tutte le forze produttive del
« paese: per conseguenza ti sei obbligato di costudire, di conser-
« vare, proteggere e possibilmente aumentare quelle sostanze e quelle
« forze: or come tu osi addomandare un premio per lo adempi-
« mento di una tua obbligazione contrattuale? Sta bene che i sud-
« diti dello Stato paghino un premio per la protezione che ne ricevono;
« e noi pure, quando rappresentiamo uno dei sudditi, approffittando
« della medesima protezione individuale, ci riconosciamo tassabili. Ma
« ora noi abbiamo stipulato direttamente collo Stato, colla nazione,
« colla universalità dei cittadini, la quale avendo impegnato l'univer-
« salità delle sue sostanze deve conservarle e con tutti i mezzi aumen-
« tarle, come esige la buona fede del patto, e per lo adempimento
« del patto non ha diritto a compensi ». La risposta (ci pare) non am-
« mette replica ».

Si dirà, ma è un'ingiustizia, è il creare una disparità, una condizione troppo favorevole allo straniero, eccessivamente gravosa per il cittadino. Senonchè questa disparità, che certamente esiste, come è

---

(1) La logica delle imposte. Stamperia della Gazzetta del Popolo, Torino 1867, pag. 113-114.

evidente si rende economicamente necessaria perchè, se venissero colpiti anche i titoli nominativi di credito posseduti da stranieri, avverrebbe quello che è logico avvenga e cioè data l'incertezza del reddito di questi titoli, la di cui produttività sarebbe in balia completa degli eventi politici ed economici dello Stato che gli ha emessi, pochi ne sarebbero gli acquirenti perchè, come è naturale si cercherebbe un impiego forse meno produttivo quantitativamente ma qualitativamente più stabile e sicuro, e così lo Stato non troverebbe più credito all'estero.

Ciò per quello che si riferisce ai titoli nominativi, in-quanto poi ai titoli al portatore egualmente posseduti dallo straniero, teoricamente dovrebbero valere le stesse regole che abbiamo adottate per i titoli nominativi, e dovremmo venire quindi alla medesima conclusione, che cioè neppure essi possano venire tassati. Ma nella pratica si arriva alla conclusione contraria: il fatto che un titolo di credito al portatore trovasi in un dato momento in possesso di uno straniero, non viene a stabilire fra esso e lo stato emittente un rapporto contrattuale ben definito e preciso in modo che ne debbano derivare delle reciproche condizioni, ma viene soltanto a dimostrare che il possessore straniero in quel momento sebbene sapesse che sul titolo gravava un'imposta, o era per lo meno possibile che un'imposta su di esso venisse a gravare, tuttavia ne ha creduto per lui vantaggioso l'acquisto. In oltre bisogna por mente a la natura del titolo al portatore, esso tende sempre a trasferirsi da persona a persona e quindi si trova ora in possesso di cittadini ora di stranieri, e per l'eventualità che questi titoli possano andare in mano a stranieri non può e non deve lo Stato precludersi la via a tassare i portatori nazionali, ciò che tornerebbe di grave danno e dal punto di vista finanziario e dall'economico, perchè l'immunità concessa ad una simile ricchezza tenderebbe a favorire l'impiego in titoli pubblici essenzialmente improduttivi di fronte agli impieghi produttivi.

Ma sebbene nella pratica si possa fare un'eccezione alla teoria e giustificare fino ad un certo punto anche la tassazione dei titoli al portatore posseduti da stranieri, non è certo conciliabile per uno Stato ricorrere a questo mezzo, perchè, come dicemmo parlando dei titoli nominativi, ciò facendo lo Stato perde il suo credito e se eventualmente dovesse incontrare nuovi debiti, non lo potrà se non corrispondendo al creditore un saggio d'interesse più elevato, per la nota legge che l'interesse sul capitale mutuato cresce in ragione inversa del cre-

dito che gode il debitore: e così lo Stato viene a perdere ogni vantaggio dell'imposta perchè questo è paralizzato dal maggior interesse che i mutuanti, in vista del diminuito credito del mutuatario, esigono sul capitale che danno a mutuo. Ed è specialmente questa ragione economica che ha indotto tutte le nazioni ricche e civili ad abbandonare un così fatto genere d'imposta ricorrendo invece, onde ottenere la diminuzione dell'onere dei prestiti, ad un altro mezzo assai più efficace, alla conversione cioè dei debiti attuali in debiti ad interesse più basso.

Abbiamo così esaurito quanto riguarda l'applicazione del principio dell'universalità della imposta rispetto alle persone fisiche, ed ora a complemento del fin qui detto dobbiamo esaminare rapidamente come il principio dell'universalità venga applicato nei riguardi delle *persone giuridiche,* a quale trattamento cioè esse debbano venire assoggettate in applicazione del più volte enunciato principio.

PERSONE GIURIDICHE

Ad una chiara esposizione ed a maggior intelligenza dell'argomento che ci accingiamo a trattare, giova raggruppare le persone giuridiche in tre classi distinte, perchè, data la loro differente natura e la diversità degli scopi per il raggiungimento dei quali vengono create, il principio dell'universalità si deve ad esse applicare con criterii diversi.

1. *Società per azioni.* — È inutile indagare se debbano o meno venire tassate perchè ormai è indiscusso che lo debbano essere, quanto al come due procedimenti affatto diversi possono venire adottati e cioè:

a) tassazione della Società come ente collettivo distinto dai soci e da esso affatto indipendente;

b) tassazione dei singoli azionisti in relazione ai dividendi percepiti.

Nel primo caso si colpisce il reddito complessivo dell'Ente il quale poi ripercuoterà sugli azionisti, in proporzione all'utile da ciascuno ricavato, il carico dell'imposta che così verrà a ripartirsi equamente. Nel secondo caso invece la funzione di ripartizione dell'imposta, demandata nel primo caso all'Ente, viene esercitata dallo Stato.

Di questi due sistemi il più semplice e di più sicura attuazione è

senza dubbio il primo e come tale è anche il più adottato. Più semplice, in quanto ad una tassazione molteplice ne sostituisce una unica mediante la quale è più agevole ottenere lo scopo, perchè è assai più facile colpire il tutto di quello che non sia colpirne le singole parti; più sicuro, in quanto le possibilità di sfuggire all' imposta aumentano con il diminuire della portata del reddito.

Non si deve credere però che nel primo caso lo Stato, dopo aver colpito d' imposta la Società o l' Ente in relazione al suo bilancio, non abbia più diritto di colpire i singoli azionisti, i quali invece possono venire colpiti nei dividendi in quanto questi formano parte del loro reddito personale complessivo. Questo diritto dello Stato è di capitale importanza, specie per quei paesi nei quali lo Stato non riserva a sè stesso altre imposte all' infuori di quella personale sul reddito, come avviene per esempio in Inghilterra ed anche in Prussia dal 1894, epoca in cui venne attuata la riforma Miquel (1). E tale diritto assume notevole importanza anche per quelle nazioni nelle quali lo Stato, pure disponendo delle imposte reali, non colpisce con queste i redditi derivanti da azioni. Notisi poi che vi sono altri paesi nei quali lo Stato dispone di imposte reali che colpiscono i singoli profitti e dispone pure di una imposta generale sul reddito avente un carattere sussidiario, complementare destinato a correggere le eventuali disuguaglianze nella distribuzione del carico tributario, ed in questi paesi i redditi delle Società per azioni devono essere colpiti nel loro complesso dall' imposta sul reddito, mentre i singoli azionisti devono essere colpiti da un' imposta reale, e ciò in omaggio alla giustizia perchè altrimenti verrebbe a crearsi a costoro un' ingiustificata condizione di favore in confronto dei proprietari di fondi rustici od urbani, ai professionisti ecc. colpiti ad un tempo dall' imposta personale sul reddito e da quella reale sul patrimonio.

Quanto abbiamo fin qui detto riguarda il diritto di tassazione che sulle Società ha lo Stato: senonchè può domandarsi, e gli Enti pubblici locali, nel cui territorio hanno sede così fatte Società, hanno o meno il diritto di colpirle? È evidente una risposta affermativa perchè nel caso contrario verrebbe creata a queste Società una posizione di favore in rapporto alle aziende individuali o in nome collettivo colpiti e dall' imposta dello Stato e da quella locale.

(1) In questi paesi le imposte reali vengono interamente riscosse a beneficio degli enti pubblici locali.

Questo diritto però va limitato a quell' Ente locale soltanto nel cui territorio ha la sua sede principale una Società, e non anche a quelli nel territorio dei quali viene esplicata l'azione della Società, perchè altrimenti si andrebbe incontro ad una tassazione molteplice ingiustissima e sommamente pericolosa, apportando come inevitabile, necessaria conseguenza la rovina delle industrie, perchè il peso dell' imposta sarebbe così gravoso, da non poter essere sopportato, o quanto meno le costringerebbe ad esplicare la loro attività in un' orbita così ristretta, da rendere pressochè impossibile un prosperoso ed utile sviluppo.

2) *Enti Pubblici locali.* — Devono essere tassati se i redditi di cui godono derivano non già dall'esercizio di una funzione pubblica ma sono di natura privata, e ciò:

a) per non creare ad essi una condizione ingiustamente privilegiata in confronto dei privati che possiedono redditi analoghi;

b) per non accordar loro una condizione di favore rispetto agli Enti pubblici che non posseggono beni demaniali. Se infatti non viene tassato un Ente pubblico locale, così fornito di beni demaniali da non aver bisogno di ricorrere ad imposte locali, gli abitanti di esso oltre fruire dei redditi demaniali avrebbero anche il vantaggio di non pagare le imposte locali, godendo così di un doppio privilegio di fronte agli altri cittadini.

3) *Opere Pie.* — Dato il carattere di questo genere di persone giuridiche, carattere filantropico, vi è chi ritiene debbano andare esenti dal pagamento delle imposte. A noi sembra invece ingiusta e poco opportuna l' esenzione caldeggiata da costoro; ingiusta. perchè anche questi Enti godono della protezione dello Stato ed hanno non raramente una capacità economica ingente, e se lo Stato colpisce soggetti di capacità economica spesso limitatissima, come ad esempio gli operai, a maggior ragione dovrà colpire Enti che hanno redditi considerevoli come quelli testè accennati: poco opportuna, perchè data la tendenza sempre viva in ogni classe di persone a sfuggire, ove sia possibile, alle pretese del fisco, una parte certamente non trascurabile della ricchezza nazionale si riverserebbe o per donazione o per lasciti a quegli Enti non colpiti dall' imposta, con danno ingente dell' erario e dell' economia nazionale, prodotto dallo svilupparsi della mano morta. Abbiamo esaurito così la trattazione del primo dei due principi di giustizia enunciati, di quello che concerne l' *universalità* dell' imposta in relazione a coloro che dell' esistenza e dell' attività di uno Stato risentono i vantaggiosi effetti.

B. UNIFORMITÀ DELL' IMPOSTA

Posta per ferma, e ci lusinghiamo di averlo dimostrato, la veridicità del principio suesposto, l'opera dell'economista non è completa ma rimane a vedere come il complesso del carico tributario deve essere ripartito fra gli obbligati a sopportarlo, in quale proporzione cioè ciascuno deve contribuire alle spese generali dello Stato. È così che viene in campo il secondo degli enunciati principii di giustizia, quello della *uniformità del carico tributario.*

Mentre, come abbiamo testè veduto, circa l'attuazione del principio che si esplica nell'universalità dell'imposta, non esistono fra gli scrittori notevoli e profonde divergenze, per quanto riguarda invece i criterii di applicazione del principio concernente l'uniformità del carico tributario, sono così differenti e disparate le opinioni da mancare perfino un fondamento comune, una regola generale su cui lo studioso possa fondare le proprie ricerche.

Teoria del corrispettivo. — Molti hanno creduto e alcuni credono ancora che le imposte debbano repartirsi con a base il criterio delle prestazioni reciproche che si applica ai rapporti economici privati, vale a dire il principio del do ut des, principio che si fonda sul concetto cosidetto atomistico dello Stato, secondo il quale lo Stato non è altro che una forma contingente artificiale che è sorta e trova la sua ragione di essere solo in quanto può tornare necessaria o utile a coloro che la compongono. Da ciò ne deriva, seguendo le norme della giustizia distributiva, che tutti i consociati di quel dato contingente devono contribuire alle spese che esso sostiene per il bene comune, e ciascuno nella proporzione, vuoi dei servigi dalla collettività ricevuti, vuoi delle spese ad essa procurate da ciascun individuo in proprio favore.

Senonchè una simile teoria, quantunque a primo aspetto possa sembrare giusta, tuttavia non resiste ad una critica elementare, ragione per cui venne ormai quasi completamente abbandonata sia in teoria che nella pratica legislativa, specialmente per le ragioni che verrò esponendo.

Anzitutto se quel concetto atomistico dello Stato, cui abbiamo testè accennato, poteva sussistere quando esistevano degli Enti che esplicavano la loro attività con scopi ed in forme ben diverse dalle moderne, come ad esempio gli Stati medioevali, la cui unica funzione si poteva

dire quella di proteggere gli interessi dalla classe sociale in quel dato momento predominante a detrimento delle classi soggette, forme di Stato insomma con a base il solo interesse privato, e che non erano altro se non il complesso di più individui uniti con scopi ed interessi essenzialmente privati: un simile concetto non può reggere ormai più perchè oggi lo Stato rappresenta, o almeno tende a rappresentare, gli interessi di tutte le classi indistintamente, e gli individui non sono già fra loro uniti con l'unico scopo dell'utile privato, ma gli unisce un vincolo ben più forte e civile, vincolo che esula dal campo del diritto privato per entrare nel campo del diritto pubblico, importando la cooperazione dei consociati all'utile generale.

Ma vi è di più, dato infatti e non concesso che il criterio delle prestazioni reciproche o del corrispettivo non sia in palese e troppo stridente contrasto con le forme attuali di Stato tuttavia, date le odierne condizioni dell'economia sociale, non si avrebbe nessuna base pratica per determinare equamente il quantitativo dell'imposta spettante a ciascun cittadino.

Quando nelle condizioni economiche dei privati non esistevano grandi disparità, in un'epoca molto lontana quindi, si poteva forse ritenere che l'utilità derivata a ciascun cittadino dall'esistenza e dall'attività dello Stato potesse stare in relazione alla sua ricchezza, e di conseguenza che l'imposta dovesse essere proporzionale alla ricchezza degli individui. Ma nell'epoca nostra, in cui si vanno sempre più accentuando le disparità delle condizioni economiche private, nessun criterio pratico si può avere per determinare in qual misura ciascun cittadino tragga vantaggio dall'esistenza e dall'attività dello Stato, e quindi in quale misura deva contribuire con l'imposta alle spese generali dello Stato cui appartiene.

Condannabile infine perchè viene a considerare l'imposta quasi come un contratto fra lo Stato ed il contribuente, facendo apparire lo Stato come un Ente del tutto distinto dai singoli individui che lo compongono, concetto affatto erroneo.

Se in generale il voler porre oggi come base dell'imposta il concetto della corrispettività è, come abbiamo visto, un errore, un assurdo giuridico, vuoi per le forme dello Stato moderno ben diverse dalle antiche, vuoi per le mutate condizioni dell'economia sociale e privata, non si deve tuttavia disconoscere a questo criterio una certa pratica utilità anche oggi in alcuni casi speciali in cui, senza ledere anzi in omaggio ai principii di giustizia, serve a meraviglia per commisurare

l' imposta. Così potrà essere utilmente applicato ogni qualvolta si venga a stabilire fra lo Stato ed uno o più privati un rapporto di corrispettività, quando cioè una certa attività dello Stato torna utile non già a tutti i consociati ma a certuni soltanto, coloro che di questo servigio risentono i vantaggi diretti ed immediati dovranno venire tassati in forma più ampia di quello che lo debbano essere coloro che da quella speciale attività risentono un utile solo lontano ed indiretto. Per esempio la costruzione di strade agevolando le comunicazioni, arreca un indiscutibile vantaggio generale, e quindi vi si dovrà provvedere mediante l' imposta: ma siccome il vantaggio che da tali strade risentono i paesi da esse toccati è diretto e di gran lunga superiore a quello indiretto che risente l' intera collettività, così è giusto che gli appartenenti a questi paesi vengano colpiti in misura più alta della generalità dei cittadini.

Ma ad eccezione di questi casi, nei quali è evidente il rapporto fra Stato e cittadini del *do ut des*, il criterio delle prestazioni reciproche come base d' imposta non può essere applicato mai senza commettere, come abbiamo visto, con gravissimo errore giuridico ed economico.

Altri scrittori al concetto della corrispettività applicarono quello di assicurazione: l' imposta essi dicono non è altro se non il premio di assicurazione che il cittadino paga per la sicurezza e la protezione sociale che riceve dallo Stato.

Ma anche questa teoria ha comune con l'altra che abbiamo testè combattuto la mancanza di un fondamento giuridico, e per dimostrarne l' erroneità ed insufficienza, basta pensare che la protezione sociale non è la sola funzione utile ai consociati che lo Stato esercita, ma vicino ad essa ve ne sono molte altre come ad esempio l' istruzione, la prosperità ecc. ecc.: chè ove si volesse applicare a tutte queste svariate funzioni la teoria dell' assicurazione, bisognerebbe venire a conseguenze contrarie al concetto su cui è basata la teoria stessa, perchè lo Stato assumendo il carattere di una compagnia di assicurazione dovrebbe spezzare le sue funzioni così, da non potersi più avere un criterio esatto di tassazione, mancando per di più un vincolo di diritto pubblico per obbligare i cittadini al pagamento dei premi di assicurazione, venendosi così ad attribuire allo Stato una funzione che non potrebbe compiere.

Teoria utilitaria. — Altri scrittori considerando l' uso che delle ricchezze può venir fatto, pensano che l' imposta si viene a distribuire

in proporzione ai godimenti che con le ricchezze si possono procurare: o, in altre parole, l'imposta viene pagata da ciascuno in rela-all'uso che egli fa delle proprie ricchezze.

Prendiamo ad esempio due individui uno con un reddito annuo di cinque mila lire, con uno di diecimila l'altro, supposto che il primo consumi tutto il suo reddito, il secondo solo una parte, tre mila lire per esempio, seguendo il concetto dell'enunciata teoria, il primo individuo dovrebbe pagare l'imposta sopra cinquemila lire, il secondo su tre mila, perchè queste cifre rappresentano rispettivamente la somma dei godimenti che ciascuno si è procurati, ossia il consumo che ciascuno ha fatto del proprio reddito. Portata a queste conseguenze è evidente l'erroneità di una così formulata teoria ed infatti: « i piaceri, « i godimenti d'ogni privato non sono che l'effetto, il risultato del-« l'uso delle ricchezze e rappresentano una serie di bisogni soddisfatti. « L'imposta che è la parte di ricchezza destinata alla soddisfazione « dei bisogni collettivi, contribuisce a quel medesimo effetto, e dipende « dalle cause generali che determinano in tutti i casi la ripartizione « dei beni fra i varii scopi della vita. La somma dei godimenti pri-« vati non ha in sè la propria ragione, ma la ritrova nel principio « utilitario, applicato all'attività economica degli uomini, all'uso delle « ricchezze; e non può quindi fornirci un criterio di ripartizione del-« l'imposta la quale fa parte di quest'attività, ed è un coefficente di « quell'insieme di fatti, di quel risultato finale. E quindi le propor-« zioni dell'imposta sono determinate dallo stesso principio, che regola « l'impiego delle ricchezze, secondo la diversa importanza dei bisogni, « non dal complesso delle soddisfazioni che ne sono l'effetto (1) ».

Ma dato e non concesso che la teoria sopra accennata possa reggersi teoricamente, essa è del tutto manchevole di una base per poterla praticamente attuare. Quale criterio di tassazione infatti dovrà addottarsi, ed in che cosa esso deve consistere? Come sarà possibile determinare quali sono i godimenti che ciascuno ritrae dalle proprie ricchezze, e ad essi commisurare l'imposta? Il concetto, a noi sembra, è così campato nell'aria da rendere impossibile la formulazione di un criterio concreto; quando non si voglia chiamare tale quello adottato da coloro che pensano essere del tutto inutile il ripartire con norme di

(1) Ricca, Salerno, Scienza delle Finanze Manuale Barbera 1890, pag. 116.

giustizia il carico tributario, perchè questo verrà a distribuirsi di per sè, per forza naturale, per legge economica in quanto vi provvede l'azione compensatrice della libera concorrenza. Ma a questo principio anzitutto sembra a noi che neppure il nome di teoria possa venire applicato, perchè mentre ogni teoria ha una base scientifica ed é sorretta da argomenti, i quali anche se discutibili e più o meno errati, tuttavia possono prestarsi a sostenere un asserto, nel caso nostro invece non si fa altro che un'affermazione pura e semplice, quasichè il principio non fosse nemmeno suscettibile di una discussione.

E forse se, come e poco probabile, si è pensato all'impossibilità di una discussione potevasi avèr ragione, perchè non è possibile discutere quando mancano le ragioni contrarie che formino il terreno, la base della discussione, come è impossibile combattere un nemico che non si lascia vedere. Cade così questa veramente assurda teoria, i cui sostenitori hanno persino disconosciuto, sia gli effetti disastrosi che alla Società può causare una mal distribuita ripartizione dei tributi (ciò che senza alcun dubbio avverrebbe se la combattuta teoria fosse suscettibile di una pratica attuazione), sia i benefici di saggie riforme tributarie operate dallo Stato (riforme che con il sistema combattuto non sarebbero, come abbiamo visto, possibili venendo affidata la ripartizione dei tributi al prudente arbitrio del caso, unico legislatore in materia tributaria).

Teoria dell'eguaglianza di sacrificio. — Le conclusioni a cui veniva la tesi ora esposta apparvero così enormi, da indurre tutti gli scrittori ad abbandonarla. Una teoria invece che trova anche ai giorni nostri validi sostenitori è quella formuluta dal Mill, il quale ritiene che come criterio di ripartizione dell'imposta, deve essere adottato quello dato « dall'eguaglianza di sacrificio », ogni persona cioè deve essere gravata da una quota d'imposta eguale alle altre: o meglio, considerata l'imposta come un peso che i consociati devono sopportare per il bene comune, la ripartizione più giusta è quella che comporta un peso eguale a ciascuno di essi.

Ma anche questa teoria, che pure sembra così ovvia, ha un difetto di origine che le toglie la vitalità, ed è che essa, pure essendo astrattamente esatta, manca di un criterio concreto tale da renderne possibile la pratica attuazione, criterio che facendo difetto ogni teoria è inutile e talvolta dannosa. Ed infatti, come nel regime tributario si ottiene e si conserva l'eguaglianza di sacrificio? Come deve essa

intendersi? In ordine al singolo contribuente, o rispetto a tutti i consociati?

Questi, per tacere dei meno importanti, sono i punti difettosi della teoria che dovevano venire chiariti e sostenuti, non avendolo fatto, forse per la riconosciuta impossibilità di conciliare la teoria con la pratica perchè fra loro troppo disformi, la teorica dell' eguaglianza di sacrificio non può essere accolta come base alla repartizione delle imposte.

Teoria della capacità economica di prestazione. — La teoria che ai giorni nostri conta maggior numero di seguaci, è quella che pone come base alla ripartizione dei tributi « *la capacità economica di prestazione* ». Questo criterio si fonda sul principio cosidetto organico dello Stato (1), secondo il quale lo Stato è un' organizzazione naturalmente e moralmente necessaria, senza di cui non vi potrebbe essere convivenza sociale fra gli uomini. Essa risulta dal fatto che gli individui di un dato gruppo non potendo isolati sopperire del tutto, o assai imperfettamente soltanto, a certi bisogni portati dall' evoluzione della civiltà, si uniscono e si organizzano al fine di soddisfare questi bisogni. Ciò posto l' obbligo di pagare i tributi da parte del singolo non deriva già dal fatto che esso ritrae dei vantaggi dalla esistenza e dall' attività dell' Ente collettivo, ma direttamente dal fatto di appartenere egli come elemento a quella organizzione che si chiama Stato. E l' ammontare dell' imposta che egli è in obbligo di consacrare alle spese generali dello Stato, deve essere commisurato alla posizione economica che egli occupa nello Stato o, in altre parole, *alla sua capacità economica di prestazione*.

Non mancano argomenti anche contro questa teoria ed il Ricca Salerno per esempio la chiama imperfetta e poco precisa (2), senonchè sembra a noi che, dato il concetto odierno di Stato e del rapporto che intercede fra esso ed i singoli componenti, sia la teoria enunciata quella che più si convenga e la più accettabile, fintantochè almeno una migliore non ne venga proposta. Infatti per essa l' obbligo dell' imposta non dipende già da un vincolo d' indole privata ma

---

(1) In perfetta antitesi quindi con la teoria del corrispettivo che, come abbiamo visto, si basa sul concetto atomistico dello Stato.

(2) Ricca Salerno, opera citata, pag. 164-165.

da un vincolo di diritto pubblico come esso è realmente, le ripartisce non con il criterio della utilità, che abbiamo visto essere erroneo, ma con quello della capacità, che dimostrammo esatto. Da questo principio derivano conseguenze economiche importantissime delle quali parleremo in seguito, quando ci occuperemo dell'imposta progressiva.

Saggio dell'imposta. — Ma fissata la base su cui devono ripartirsi le imposte noi non abbiamo ancora una norma sicura, tale da garantirci una equa distribuzione, perchè può variare il modo nel quale possano venire graduate, a seconda si attui il saggio proporzionale o il progressivo.

È proporzionale un'imposta il cui saggio rimane costante qualunque sia l'ammontare di ricchezza su cui l'imposta va a cadere: progressiva quando viene applicata con saggio tanto più alto, quanto è più ampia la quantità di ricchezza su cui l'imposta va a cadere. Proporzionale sarebbe un'imposta del 5 0[0 sopra un reddito così di mille come di dieci mila, progressiva quella che colpisce il primo reddito con un saggio del cinque, con un saggio del dieci per cento il secondo.

Lo studio di queste due forme differenti di imposta, (differenti non nella base che è sempre data dalla capacità contributiva dell'individuo, ma nella loro graduazione) del modo nel quale possono e debbono essere attuate, ecco il tema che ci proponiamo di svolgere con la maggiore chiarezza e brevità consentita dall'importante e difficile argomento.

Imposta proporzionale. — Il principio della proporzionalità dell'imposta è un principio di carattere eminentemente storico e assume forme diverse a seconda delle condizioni economiche dell'ambiente sociale in cui esso si svolge, si estrinseca cioè conformemente alla civiltà e all'economia di quel dato gruppo, e quindi differisce da epoca ad epoca nello stesso paese, e da paese a paese nella stessa epoca.

In quel periodo della vita sociale in cui, come ebbimo già a ricordare, i primi barlumi di una civiltà primitiva incominciano a snebbiare l'intelligenza dell'uomo ed a guidarlo nelle sue azioni, l'attività degli individui è si può dire uniforme e si esplica tutta o quasi nell'agricoltura che è l'unica fonte di reddito, e l'unica imposta possibile quindi per lungo tempo è quella fondiaria: e come il primitivo metodo di coltivazione della terra è non già l'intensivo, ma l'estensivo,

metodo che non permette di osservare notevoli differenze di produzione da fondo a fondo, così l'imposta viene commisurata in base l'estenzione del suolo.

Con l'evolversi della civiltà progredisce anche l'economia, e le forme nelle quali l'uomo esplica le sue attività si moltiplicano, costituendo altrettante fonti del reddito: così a lato dell'industria agricola sorge la manufatturiera, la commerciale, la professionale ed altre, dando luogo alla formazione dei redditi industriali, commerciali, professionali ecc., i quali costituiscono nuova materia imponibile, di modochè il sistema tributario va completandosi mediante l'incremento di questi nuovi redditi che formano allrettante fonti a cui l'imposta può largamente attingere. Le differenze però fra reddito e reddito, non sono ancora molto accentuate, e l'imposta proporzionale è quella che meglio si adatta alle condizioni dell'economia privata.

In seguito l'imposta sui terreni, sotto l'impulso dell'evoluzione, subisce delle notevoli trasformazioni; una parte delle terre viene adibita non alla produzione agricola, ma alla costruzione di case d'abitazione e di edifici che danno al proprietario un reddito rilevante indipendentemente dalla produttività del suolo, e così l'imposta fondiaria si sdoppia in quella sui fondi rustici e sui fondi urbani. In seguito quando tutte le terre sono occupate, e quando grossi nuclei di popolazione si accentrano in un dato luogo, si incomincia a comprendere la maggiore utilità di coltivare il terreno più vicino a questi centri di quello più lontano: si concentra sul primo tutta l'attività degli individui, al metodo di coltivazione estensiva subentra l'intensivo, la produzione aumenta, la differenza di essa tra fondo e fondo si accentua, e mentre l'imposta fondiaria era proporzionata alla estensione dei fondi, ora invece tende a proporzionarsi al prodotto che da essi viene ricavato.

Questo processo di differenziazione, di specificazione degli ordinamenti tributarii è determinato non solo da un concetto di giustizia. il quale esige che tutti i cittadini concorrano alle spese generali dello Stato in relazione alla loro condizione economica, ma anche dal fatto che con il progresso della civiltà aumenta sempre più il fabbisogno finanziario, aumenta tanto che rivelandosi insufficiente a provvedervi le imposte dirette che colpiscono le classi più agiate, occorre colpire con le imposte indirette anche le classi più povere.

La quasi uniformità dei redditi goduti dai consociati, che è la caratteristica del primo periodo della vita economica e che si mantiene

quantunque, in proporzione assai minore, anche quando s' inizia quel processo di specificazione dell' attività economica degli individui, cui abbiamo testè accennato (quasi uniformità che rende giusta l' applicazione dell' imposta proporzionale), cessa completamente quando questo processo di specificazione giunge al massimo del suo sviluppo.

Avviene allora un fatto di capitale importanza, la produzione delle ricchezze si fa molto intensa, l' accumulazione del capitale diviene rapidissima e per i metodi di distribuzione esistenti si verifica una differenziazione sempre più grande nella capacità economica degli individui, perchè colossali fortune si accentuarono nelle mani di pochi. Si viene allora a conoscere come la capacità economica degli individui cresce più rapidamente del reddito e del patrimonio, e quindi che un' imposta la quale riesce proporzionale al reddito e al patrimonio, non riesce proporzionale alla capacità economica, si riconosce che all' uopo di rendere un' imposta realmente proporzionale alla capacità economica di prestazione dell' individuo, bisogna che essa riesca più che proporzionale (fino a un certo limite) al reddito e al patrimonio, vale a dire che sia applicata con saggio progressivo.

Difetti dell' imposta proporzionale. — I seguaci di una teoria che abbiamo esposta in questo capitolo, di quella che considera l' imposta il corrispettivo che i cittadini devono allo Stato per i servigi e benefici della protezione sociale ovvero il premio di assicurazione, ne deducono la conseguenza che ciascuno deve contribuire alle spese pubbliche in proporzione a quello che possiede, ovvero delle ricchezze assicurate, dei diritti protetti. Senonchè, dato pure e non concesso che la teoria del concepittivo sia vera, non si accorse, chi in base ad essa credette sostenere la giustezza dell' imposta proporzionale, di un grave errore cui andava incontro, errore che date le premesse della tesi non può condurre se non ad una conclusione opposta a quella cui si voleva arrivare, alla conclusione cioè che l' imposta proporzionale è *ingiusta*. Infatti se noi consideriamo lo Stato come un istituto assicuratore e l' imposta come un premio di assicurazione, dobbiamo concludere che il saggio proporzionale è ingiusto, perchè è noto come le compagnie di assicurazione non fanno tariffe proporzionali al valore delle cose assicurate, ma le graduano in conformità al pericolo più o meno grande cui è soggetta la cosa assicurata per la sua natura o posizione, aumentando i premi più che proporzionalmente e al valore e al pericolo: diguisachè applicando queste norme alla società di assicu-

razione Stato, si verrebbe precisamente all' attuazione di un' imposta progressiva.

I fautori dell'imposta proporzionale aggiungono poi, che l' imposta progressiva farebbe diminuire il desiderio effettivo del risparmio e scomparire una parte considerevole del capitale attenuandone il profitto: sarebbe in complesso una punizione inflitta alla maggiore eperosità che anima le imprese industriali fautrici di benessere e di progresso.

È facile dimostrare come tuttociò sia erroneo, infatti è assurdo il pensare che uu' imposta progressiva possa distruggere il desiderio del risparmio solo per il fatto che un' imposta più giovosa verrà a colpirlo: questo potrebbe avvenire se l' imposta falcidiasse così il risparmio da annientarlo completamente, perchè allora non vi sarebbe più l' incentivo a risparmiare; ma fino a tanto che l' imposta lascierà adito ad un maggior profitto per il più industrioso, lo stimolo all' aumento della ricchezza non potrà mai venire meno. Quanto alla soppressione di parte del capitale giova osservare, che se è reale nei riguardi del singolo non lo è affatto rispetto allo Stato, perchè in questo caso il capitale lungi dal venire soppresso rimane integro e per di più è atto a produrre dei benefizi sociali grandissimi perchè il capitale, passando per mezzo dell' imposta dai privati allo Stato, quest'ultimo ha i mezzi d'impiegarlo assai proficuamente in vantaggio della Società, assai più proficuamente di quello che lo potrebbe fare un singolo cittadino.

Imposta progressiva. — In quella parte di questo capitolo, ove esponemmo i principi che vennero formulati dai varii scrittori e posti come base ad un equa ripartizione delle imposte, abbiamo visto che date le attuali condizioni dell' economia, il principio logicamente ed economicamente più esatto sia quello che gradua il carico tributario fra i consociati sulla base della loro capacità economica di prestazione: dicemmo in oltre che dall' attuazione di questo principio ne deriverebbero conseguenze economiche di grande importanza, ed infatti essa attuazione porta:

a) che nel determinare la misura dell' imposta non debbano essere trascurate, nè le condizioni personali e famigliari del contribuente, nè le passività che eventualmente possono gravare l' industria da esso esercita:

b) che i redditi non consolidati, provenienti cioè dall' attività personale di un individuo, debbano essere tassati in misura minore dei redditi consolidati;

c) che le imposte dirette personali sul reddito e sul patrimonio debbano applicarsi con saggio progressivo.

a) Si deve tener conto delle condizioni economiche famigliari e delle passività perchè, dato che l'imposta deve commisurarsi alla capacità ecenomica, questa non sussiste se non quando soddisfatti i bisogni più necessari alla vita, del reddito avanza ancora una parte disponibile: ora è ovvio che questo reddito costituente la capacità economica deve essere reale e non apparente, ed un reddito realmente disponibile non si può avere se non detratte tutte le spese che lo gravano.

Si dirà che una simile teoria, giusta ed attraente come tale, non è suscettibile di una pratica attuazione, perchè sono tante le difficoltà cui si andrebbe incontro da farla apparire inattuabile.

Difficoltà sussistono qui come in ogni pratica attuazione di principii teoricamente riconosciuti esatti, specie se, come nel caso nostro, trattasi di principii economici; ma addurre la difficoltà non è risolvere il problema, e se il legislatore dovesse abbandonare un principio qualsiasi perchè difficile ad attuarsi, nessuna disposizione legislativa, crediamo, sarebbe più suscettibile di venire codificata. Le difficoltà del resto nel caso nostro non ci sembrano così grandi da dover spaventare, perchè se molte volte il valutare le passività che gravano una data industria ed il tener conto esatto delle condizioni famigliari di un individuo non riesce facile, tuttavia un sistema d'indagini accurate e coscienziose da parte degli agenti fiscali, come conduce all'esatto o quasi accertamento del reddito di un contribuente, può condurre anche alla constatazione di quali sieno le sue condizioni economiche.

b) Devono i redditi consolidati essere tassati in forma più ampia dei non consolidati perchè, mentre il cittadino che fruisce di un reddito non consolidato deve dedicarne una parte al risparmio per provvedere alle malattie, all'educazione dei figli ecc. ecc., colui invece che gode un reddito consolidato, non ha bisogno di dedicarne parte al risparmio, perchè la fonte del reddito non viene meno e produce di per sè stessa.

c) le imposte dirette personali sul reddito e sul patrimonio devono applicarsi con saggio progressivo. Quest'ultima importantissima illazione del principio suesposto, ha originato una teoria molto discussa e combattuta anche ai giorni nostri così, da rendere necessario un esame minuto di essa, ciò che procureremo di fare con brevità e chiarezza.

Dicesi progressiva un' imposta, (e ripetiamo la definizione già data), *applicata con saggio tanto più alto, quanto più ampia è la quantità di ricchezza sulla quale l' imposta va a cadere.*

Prima di esporre un così importante principio finanziario e di affrontarne la discussione, affinchè il pensiero di chi scrive non possa venire equivocato dal lettore, così da fargli sembrare aver noi raggiunto con le nostre argomentazioni l' effetto contrario a quello propostoci, giova osservare che il principio della progressione come è sopra esposto, non è principio assoluto, non si applica cioè a tutte le svariate forme d' imposta, ma a quelle soltanto che, per la loro natura, ne rendono possibile e utile la pratica attuazione.

Tasse di consumo. — È impossibile anzitutto una simile applicazione alle tasse sui consumi in genere, ed a quelli di prima necessità in ispecie, perchè la maggiore o minore entità del consumo da parte di un individuo è affatto indipendente dalla sua capacità economica, essendo posssibile un piccolo consumo con ampia capacità economica, ed un consumo rilevante con una capacità economica relativamente piccola. Così un' imposta progressiva che venisse a colpire i consumi, specie quelli di prima necessità, si risolverebbe in molti casi in un' imposta inversamente progressiva. Ed è appunto per questo pericolo che, lungi dal venire nella pratica all' applicazione del saggio progressivo relativamente a queste entrate, si tende invece a seguire una corrente diametralmente opposta, si tende cioè all' abolizione delle tasse di consumo sui generi di prima necessità, sostituendo al contingente da esse fornito altre entrate, come ad esempio il risparmio ottenuto dalla conversione della rendita ad interesse più basso di quello esistente.

Tasse sugli atti. — Non è opportuno applicare la progressione alle tasse sugli atti, perchè un singolo atto compiuto da un individuo nulla rivela sulla di lui capacità economica: perchè se è logico pensare che gli atti (scambi di ricchezze) aumentino d' importanza con il crescere della capacità economica di chi gli compie, non bisogna d' altra parte dimenticare come le necessità commerciali odierne portino talvolta alla conclusione inversa, non essendo raro il caso di rilevanti scambi di ricchezza ed una capacità economica relativamente piccola. Cosichè non potendosi avere, basandosi sopra un atto, l' esatta valutazione dell' ampiezza della capacità economica di chi lo compie, non sarebbe

possibile o almeno opportuna l' applicazione del saggio progressivo, perchè anche qui potrebbesi verificare il caso di una tassazione avente come pratico risultato una progressività inversa.

Imposte dirette reali. — Non è applicabile infine l' enunciato principio alle imposte dirette reali perchè il fatto di percepire un dato profitto non rappresenta che indirettamente ed in modo frammentario la capacità economica dell' individuo.

Escluse tutte le fonti di reddito suesposte non restano a prendersi in esame che quelle del reddito e del patrimonio, i quali, diciamolo subito, sono i soli suscettibili dell' applicazione di un imposta con saggio progressivo, perchè essi rappresentano in modo diretto e completo la capacità economica del soggetto che deve essere tassato.

A questo punto giova notare come attualmente vada prevalendo il concetto che la progressività della tassazione debba venire introdotta non già nell' ordinamento di questa o quella imposta presa singolarmente, ma nell' ordinamento del sistema tributario preso nel suo complesso, o, in altre parole, il sistema tributario di uno Stato deve essere regolato in modo che le maggior colpite dall' imposta sieno le classi ricche in confronto alle meno abienti, e ciò ripeto indipendentemente dall' ordinamento delle singole imposte.

Questo concetto venne svolto magistralmente dallo Sax nella sua recente opera sull' imposta progressiva (1). In quest' opera egli nota fra l' altro come il sapere genericamente che quando il reddito eccede quanto è necessario al soddisfacimento dei bisogni indispensabili le successive quote di esso hanno un' utilità sempre minore, non è un criterio sufficiente per applicare ad una data imposta il saggio progressivo, perchè un tale saggio riesca applicato razionalmente e conforme a giustizia, bisogna conoscere concretamente la relazione che esiste tra l' ammontare della ricchezza ed il grado specifico di utilità delle singole parti di essa. Non di un elemento unico adunque secondo lo Sax giova tener conto ma di un complesso tale da giustificare la suaccennata applicazione.

Un altro scrittore il Cohen Stuart prendendo come base la teoria del grado finale di utilità, secondo la quale quanto più grande è la ricchezza le quote ultime di essa assumono per il possessore una utilità

(1) Die progressive steuer.

specifica sempre minore (1), ne deduce che la tassazione può riuscire giusta tanto con il saggio progressivo, come con il saggio costante, come anche con un saggio regressivo, a seconda dei criteri di apprezzamento che della ricchezza ha il soggetto tassabile. E precisamente se il soggetto tassabile non tiene alcun conto delle ultime quote della sua ricchezza, sarà bene applicata l'imposta progressiva, perchè colpendo questa maggiormente quella parte del reddito che non dà nessun godimento a chi lo possiede, l'imposta non è per nulla gravosa. Se al contrario il contribuente tiene in maggior conto le ultime quote della sua ricchezza ed in minore le prime, cosa che se è difficile si avveri non è del tutto impossibile, allora sarebbe, sempre seguendo il concetto del Cohen Stuart, bene applicata un' imposta con saggio regressivo, colpire cioè con un saggio massimo le prime quote di ricchezza e diminuirlo mano mano fino a colpire con il saggio minimo le ultime quote di ricchezza, che nel caso in esame danno al possessore di essa il maggior godimento. Infine se tutte le quote di un reddito tornassero a chi le possiede egualmente utili, sarà bene applicata un' imposta che le colpisca in modo uniforme, come fa ad esempio l' imposta proporzionale.

Questa teoria pure avendo un fondamento giusto ha il grave difetto d' essere incompleta perchè tien conto esclusivamente dell'apprezzamento medio dell' utilità delle ricchezze, e se un così fatto criterio può fornire elementi di studio allo scienziato, non può certamente indirizzare l' opera del legislatore, il quale non può e non deve indagare in qual conto le varie quote di ricchezza sono tenute dai singoli individui, ma nel graduare l' imposta deve basarsi unicamente sull'apprezzamento medio collettivo.

Giustificazione teorica dell' imposta progressiva. — Ciò premesso nella necessità di delimitare il campo entro il quale l' imposta con saggio progressivo può venire applicata, vediamone ora la giustificazione teorica.

Fra gli scrittori che si interessarono all' argomento che ora ci occupa, il Pescatore, sebbene a qualcuno possa forse sembrare un po'

(1) Ad es. per chi gode un reddito di dieci mila lire le ultime cento hanno un' utilita specifica assai minore di quella che avrebbero le ultime cento lire per chi possedesse un reddito soltanto di mille.

antiquato, è a parer nostro quello che più merita di venir letto, riteniamo quindi opportuno qui riportare quanto egli ebbe a scrivere nel suo aureo trattato « La logica delle imposte » (1):

« Seguendo i dettati della ragion naturale, l'uso del reddito appartenente a ciascun individuo deve essere ripartito: una prima « parte è destinata a soddisfare i bisogni assoluti e relativi della vita « dell'individuo e della famiglia: noi chiameremo questa prima parte « la *spesa*. Una seconda parte deve mettersi in serbo: 1° Come fondo « di conservazione e di restauro del capitale in caso di sinistri e di « perdite: 2° Come incremento progressivo del capitale medesimo per « sopperire ai crescenti bisogni della crescente famiglia e per miglio- « rarne la condizione, noi chiameremo questa seconda parte il *ri-* « *sparmio*; dedotta la spesa, dedotto il risparmio, la parte che resta, « rappresenta i mezzi, il potere, la facoltà che ognuno ha di contri- « buire alla Società. Ora egli è manifesto che se la *spesa* e il *risparmio* « fossero sempre le *stesse aliquote* dei redditi, o massimi, o medii, o « minimi, non si cangerebbe neppure la terza aliquota, che rappre- « senta la facoltà di contribuire. Poniamo che sette decimi del red- « dito netto si debbano destinare alla *spesa* due decimi al *risparmio*, « il decimo del reddito per quantunque massimo o minimo che esso « sia esprimerebbe sempre l'aliquota dell'imposta che si può chiedere al « cittadino. Così infatti procede il sistema della proporzione uniforme. « Consideriamo a modo d'esempio tre redditi: uno di mille, l'altro di « diecimila, il terzo di cinquemila, il sistema della proporzione uni- « forme, nella ipotesi testè accennata, impone al primo reddito una tassa « di lire cento, al secondo lire mille, al terzo cinquemila, cioè per « tutti tre l'aliquota uniforme del decimo, e ciò perchè il sistema « suppone che sia consentaneo alla verità e alla ragion naturale ri- « servare alla *spesa* e al *risparmio* i nove decimi di qualunque reddito « minimo medio e massimo: e che insomma la spesa ed il risparmio « nei redditi minimi, come nei medii e nei massimi, debbono sempre « raggiungere la medesima aliquota.

« Tali essendo le basi del sistema della proporzione uniforme « *quando lo si pretende consentaneo alla giustizia morale assoluta*, riesce « assai facile dimostrarne l'inesattezza.

(1) Pescatore, Opera citata, pag. 18 e seg.

« La parte del reddito destinata al risparmio (già lo abbiamo
« accennato) si divide in due: una sta come fondo di conservazione
« e di restauro del capitale pei casi di sinistri e di perdite, e questa
« certamente deve sempre mantenersi nella medesima proporzione: se
« un fondo annuo di lire cento si tiene in riserva a conservazione di
« un capitale che dà un reddito di mille lire, crescendo il reddito a
« diecimila e il capitale in conseguenza, si dovrà pur decuplare il
« fondo di conservazione. Ma l'altra parte del *risparmio* si mette in
« serbo come aumento progressivo del capitale a maggior vantaggio
« dell' individuo e della famiglia. Ora egli è manifestissimo che in
« questa seconda parte il *bisogno razionale* del risparmio non cresce
« in proporzione uniforme col reddito: la proporzione decresce col
« progressivo aumento del reddito stesso.

« Uno possiede una rendita di mille lire: ne avanza ogni anno
« il *quinto* (duecento lire), e non ha di che troppo rallegrarsi: un'altro
» gode dell' amplissima rendita di lire cinquantamila, ne avanza ogni
« anno per titolo di aumento del capitale il solo decimo a rendere
« sempre più doviziosa e splendida la condizione della famiglia, e può
« di questo progresso annuale pienamente appagarsi, purchè giova ri-
« peterlo) la prima parte del risparmio destinata per fondo di conser-
« vazione sia sempre mantenuta in proporzione uniforme col reddito.

« Adunque è già dimostrato l' errore di una delle basi del sistema
« che combattiamo: esso suppone che debba essere uniforme per ogni
« reddito l' aliquota del risparmio: or questo è vero solamente per
» quella parte del risparmio che serve come fondo di conservazione:
« e non è vero per l' altra parte che ha la destinazione di accrescere
« il capitale a maggior vantaggio della famiglia: e per questa parte
« l' aliquota del risparmio decresce in ragione dell' aumento del red-
« dito. Onde avverrà, a cagion di esempio, che in un reddito minore,
« nove decimi vengano assorbiti dalla *spesa* e dal *risparmio,* e bastino
« a quest' uopo otto decimi e mezzo in un reddito maggiore: attalchè
« in quello l' aliquota dell' imposta non potrà eccedere il decimo, in
« questo l' imposta potrà raggiungere un decimo e mezzo.

« Ma noi crediamo che anche l' aliquota della *spesa* vada decre-
« scendo in ragione dell' aumento del reddito. Il sistema che combat-
« tiamo suppone il contrario: posto a mo' d' esempio, che in un
« reddito di mille lire la spesa improduttiva di sette decimi (sette-
« cento lire) si reputi necessaria per sopperire ai bisogni assoluti e
« relativi dell' individuo e della famiglia, il sistema che combattiamo,

« mantiene per la spesa la medesima aliquota anche nei redditi supe-
« riori, e per una rendita di diecimila ne accorderà sette mila, ne
« concederà trentacinquemila, cioè cinque volte di più, sopra una ren-
« dita quintuplicata. Noi crediamo errata anche questa altra base: essa
« ripugna alla giustizia, ai principii di regionevole economia.

« Se la ragion morale e sociale permettessero all'uomo opu-
« lento di abbandonare l'azione e ridursi soggetto puramente passivo
« di godimenti, si comprenderebbe questa assoluta corrispondenza
« di godimenti e di redditi in qualunque grado aumentati: ma la de-
« stinazione attiva dell'uomo, chiamato in ogni stato a cooperare al
« bene comune e proprio economico, intellettuale e morale, non si
« rallenta mai: dunque se nella scala sociale si elevano colle posi-
« zioni anche i bisogni relativi di consumazioni improduttive d'ogni
« maniera, molta parte però degli aumentati proventi dee conservarsi
« alla consumazione industriale e riproduttiva, che l'uomo farà o di-
« rettamente o per mezzo d'impieghi fruttiferi, e una legge consen-
« tanea ai principii della ragion morale ed economica non troverà
« giammai ammissibile il supposto di un progresso nelle spese infrut-
« tuose in corrispondenza esatta col progresso della ricchezza ».

L'imposta progressiva è costituzionale? — Questa la giustificazione data dal Pescatore, tale, almeno a noi sembra, da dover convincere anche i più accanniti avversari. Senonchè da noi si volle vedere un primo insormontabile ostacolo all'attuazione di un principio così bene basato nello Statuto fondamentale del Regno e precisamente là ove esso, dopo aver proclamata la eguaglianza civile e politica di tutti i cittadini, all'art. 26 aggiunge: « Essi contribuiscono indistintamente, nella *proporzione* dei loro averi, ai carichi dello Stato ».

In quella parola *proporzione* si volle vedere da molti una pregiudiziale contro l'imposta progressiva. Il legislatore, si disse e si dice, ha preveduto il pericolo di riforme tributarie ingiuste, e lo ha prevenuto con una disposizione che non può essere fraintesa senza una grave e manifesta violazione delle norme statutarie.

È notevole anzitutto che mentre, forse dagli stessi sostenitori della tesi ora esposta, non si sia fatto scrupolo di violare o almeno di sostenere legittimi certi principii politici che suonano palese violazione dello Statuto, lo scrupolo sia sorto in questo caso, proprio in questo caso ove nulla, assolutamente nulla può giustificarlo, tanto più che se, come avvenne, la disposizione citata ha reso possibile attuare imposte

indirette inversamente progressive, non dovrebbe formare ostacolo all' applicazione di un' imposta direttamente progressiva.

Errano gli avversarii, e forse errano pensatamente perchè l' errore di interpretazione può essere a mala pena compatito in chi di una coltura giuridica non ha neppure i primi elementi, chè con la scorta di questi assai difficilmente una così poco seria interpretazione potrebbe venir data.

Ed infatti se a prima vista la parola *proporzione* può apparire al profano, che ha riguardo solamente al senso comune delle parole, come *saggio proporzionale*, tale non deve apparire al giurista, perchè egli non può e non deve ignorare che non al solo senso fatto palese dalle parole devesi limitare la ricerca dell' interprete, ma deve estenderla ad un complesso di elementi, primo fra i quali le indagini delle volontà del legislatore. Se ciò è vero, e nessuno il potrà certamente contestare, quale può essere l' interpretazione più attendibile della volontà che ha dettato il disposto in esame? A noi sembra di non errare affermando che il legislatore dettando la disposizione che ci occupa più che fissare una norma per l' avvenire ebbe in animo di condannare tutto quel sistema di privilegi e di arbitrii fiscali, triste retaggio di tempi dalla promulgazione dello Statuto non molto discosti. Non volle riferirsi in altre parole il legislatore a questa o quella forma di graduazione dell' imposta, ma all' ordinamento tributario preso nel suo complesso, studiandosi d' impedire per quanto era possibile che questo potesse essere dominato dall' ingiustizia e dall' arbitrio. Conforta la nostra tesi, oltre il fatto di essere lo Statuto una legge d' indole generale e come tale non suscettibile a contenere disposizioni d' indole speciale come sarebbe la contestata, anche la posizione dell' articolo in esame: ed infatti esso viene immediatamente dopo all' art. 24 il quale sancisce che « tutti i regnicoli qualunque sia il loro titolo e « grado, sono eguali dinanzi alla legge. Tutti godono egualmente i « diritti civili e politici e sono ammissibili alle cariche civili e mili- « tari salvo le eccezioni determinate dalla legge ». Ora è chiaro che il legislatore con l' articolo susseguente volle completare la disposizione dettata nell' articolo enunciato: è logico infatti che dopo aver sancita l' eguaglianza dei diritti civili e politici rispetto a tutti i cittdini abbia sancito anche l' eguaglianza di essi di fronte alle leggi fiscali, intendendo con la parola *proporzione* di sancire non già un *mezzo* per ottenere l' eguaglianza, ma *il fine* a cui deve mirare tutto l' ordinamento tributario del paese, e questo fine non può essere, come di-

mostreremo, interamente raggiunto con la sola attuazione dell'imposta proporzionale.

Eliminata così questa difficoltà costituzionale, difficoltà, come dimostrammo solo apparente e che non ostacola punto l'applicazione pratica del principio teorico, prendiamo ora in esame le altre obbiezioni che all'enunciato principio vengono mosse dagli scrittori ortodossi, obbiezioni che tendono a farlo apparire conforme non a giustizia e moralità come esso è realmente, ma immorale ed ingiusto, sostenendone di conseguenza l'impossibile attuazione, o quanto meno facendo apparire questa arbitraria e sommamente ingiusta.

Obbiezioni degli scrittori ortodossi contro l'imposta progressiva. —

1.) Sarebbe giusta, si disse anzitutto, la progressività dell'imposta qualora si potesse dimostrare che i vantaggi sentiti da ciascun cittadino dall'attività dello Stato cui appartiene, crescono in progressione e non in proporzione alla ricchezza da loro posseduta. Dati due individui l'uno contribuente alle spese generali dello Stato per effetto del saggio progressivo con il dieci per cento, e l'altro con il trenta del suo reddito, perchè una simile disparità di trattamento possa riuscire giustificata, è d'uopo dimostrare che lo Stato per colui al quale toglie il trenta per cento del reddito, spende il triplo in confronto di colui al quale toglie solamente il dieci per cento. Invece, continuano trionfalmente gli avversarii, nella pratica avviene precisamente l'opposto: infatti noi vediamo che le spese maggiori vengono fatte per le classi povere, per quelle classi cioè che data la loro minima o nessuna potenzialità economica, non contribuiscono affatto o solo in proporzione trascurabile alle entrate dello Stato. Lo Stato per esempio spende assai per l'istruzione elementare che è gratuita, meno per l'istruzione secondaria e meno ancora per l'istruzione superiore, perchè chi approffitta di questa, paga delle tasse che sono abbastanza gravose. Ora della prima, la più gravosa allo Stato, si giovano in modo speciale le classi povere, delle due altre, specie dell'ultima, la meno gravosa per lo Stato, si giovano le classi ricche. In conseguenza di ciò dato che un imposta progressiva debba venire applicata, questa dovrebbe essere regolata in modo da colpire maggiormente le classi povere perchè esse causano allo Stato le spese maggiori. Lo Stato insomma, disse il Thiers in un discorso tenuto nel 1849 innanzi all'Assemblea Nazionale francese, applicando l'imposta progressiva farebbe nè più nè

meno di quel negoziante che alla sua merce attribuisce un valore più o meno alto, a seconda del vestito più o meno bello indossato dai compratori.

L'obbiezione che sembra grave, e forse tale da abbattere senz'altro il principio dell'imposta progressiva, non resiste invece ad una critica elementare. Essa ha un grave diffetto d'origine e da questo ne derivano poi tante errate premesse che conducono ad una falsa conclusione. È difetto d'origine perchè non si tien conto dagli avversarii del criterio che deve servire come base alla graduazione delle imposte, o meglio si prende per base un criterio falso.

Abbiamo visto come la ripartizione delle imposte non possa avere come base nè la teoria del corrispettivo, nè le altre consimili, ma quella soltanto della capacità economica di prestazione. E l'errore dell'obbiezione che combattiamo, è appunto di porre come base della ripartizione il criterio del corrispettivo: ma respinta, e le ragioni abbiamo diffusamente svolte più sopra, la teoria del corrispettivo la quale non può e non deve, almeno di regola, essere presa come base ad una giusta distribuzione del carico tributario, ed attuata invece a tal uopo quella assai più razionale e conforme alle condizioni dell'economia odierna, la teoria cioè della capacità economica di prestazione, nessuno potrà disconoscere l'attuabilità del saggio progressivo, senza che nessun diritto venga leso non solo, ma venga invece reso solenne omaggio a la giustizia ed a la moralità. Perchè se l'obbligo di pagare l'imposta è una conseguenza diretta e necessaria del fatto di appartenere come cittadino a quella organizzazione che è lo Stato, e se ciascun cittadino è obbligato a contribuire alle spese generali di essa in ragione della sua capacità economica, devesi senz'altro riconoscere come legittima l'imposta progressiva perchè un carico effettivamente *proporzionale* alla capacità economica di prestazione non si può avere se non mediante un'imposta *più che proporzionale* al reddito ed al patrimonio. Ed infatti pongansi ad esempio due redditi: uno di cinquemila lire, l'altro di cinquantamila e si suppongano colpiti da un'imposta proporzionale per esempio del dieci per cento, il primo reddito dovrà pagare cinque lire d'imposta, e resterà ridotto a quattromila cinquecento, il secondo dovrà pagare cinquemila lire d'imposta e resterà quindi ridotto a quarantacinquemila.

Un simile risultato dell'imposta con saggio proporzionale sembra giusto, ma non è che giustizia apparente perchè, se tale tassazione è proporzionale al reddito complessivo, non è proporzionale al reddito

disponibile (1). Infatti se si suppone che colui il quale gode un reddito di cinquemila lire ne consacri quattromila per il consumo personale e della famiglia, e chi gode un reddito di cinquantamila, ne consumi per lo stesso fine trentamila, è manifesto come per il primo il fondo destinato all' accumulazione ed all' imposta venga ridotto a mille lire, a ventimila il secondo. Ora il primo che, per effetto del saggio costante del dieci per cento, paga cinquecento lire d' imposta, viene ad essere tassato in ragione del cinquanta per cento sul reddito disponibile, mentre il secondo, che per effetto dello stesso saggio paga cinquemila lire d' imposta, è tassato sul reddito disponibile in ragione del venticinque per cento soltanto.

Ora supponiamo il caso che l' imposta anzichè con saggio proporzionale sia applicata sui medesimi redditi con saggio progressivo, in modo che il reddito di cinquemila lire sia colpito con un saggio del cinque per cento quello di cinquantamila con un saggio del dieci per cento. Per effetto di una simile tassazione il possessore del primo reddito pagherà duecento cinquanta lire d' imposta, cioè il venticinque per cento del reddito disponibile, il possessore del secondo pagherà cinquemila lire, e cioè anche lui il venticinque per cento del reddito disponibile.

Dati questi eloquenti risultati a noi sembra che lungi dall' apparire l' imposta progressiva ingiusta ed immorale, deve essere considerata il più splendido omaggio che alla giustizia ed alla morale possa venir fatto.

2.) Le classi ricche, obbiettano gli avversarii, hanno dei bisogni speciali determinati da un complesso di cause che derivano specialmente dalla posizione da queste classi occupate nella Società, bisogni che non trovano riscontro nelle classi meno abienti. Dato ciò, è manifesto che l' applicazione di un imposta progressiva venendo a falcidiare di molto il loro reddito, le costringerebbe a rinunciare affatto o quasi a tutto quel complesso di piaceri e di godimenti, in origine forse voluttuari ma poi resi necessarii alla vita per il continuo uso operatone, diguisachè l' imposta progressiva riuscirebbe assai più gravosa alle classi ricche che non alle meno abienti, con palese ed assurda ingiustizia.

(1) Giova qui richiamare quanto abbiamo più sopra esposto nei riguardi del reddito tassabile, che cioè nell' applicare un' imposta si deve colpire solo quella parte del reddito che si chiama *disponibile*.

Noi non neghiamo che le classi ricche possano avere dei bisogni apparentemente voluttuari ma resi ad esse quasi necessarii dalle posizioni occupate nella Società: ma d'altra parte bisogna riconoscere come questi bisogni non sieno indispensabili alla vita, e come nella massima parte si tratti di godimenti superflui e quindi aventi un'importanza molto relativa, e non tale certamente da escludere in loro confronto una tassazione un po' più gravosa. Ma dato pure che questi bisogni speciali delle classi ricche sieno realmente indispensabili, così da far apparire ingiusta quell'imposta che falcidiasse il reddito in modo da renderne impossibile il soddisfacimento, non per questo certamente ne viene infirmato il principio da noi sostenuto; solo dalle premesse avversarie si potrà concludere per l'applicazione di un saggio progressivo mite così da non gravare soverchiamente e da non togliere del tutto quanto le classi ricche sono abituate a godere.

Per combattere validamente il principio da noi sostenuto, si avrebbe dovuto dimostrare che la parte disponibile del reddito aumenta solo in proporzione dell'aumentare di esso, allora la tesi avversaria avrebbe potuto trovare una giustificazione, perchè in tale ipotesi si avrebbe con la tassazione proporzionale l'eguaglianza del sacrificio, mentre con la progressiva si richiederebbe un sacrificio maggiore alle classi più ricche. Ma se, e lo abbiamo poc'anzi dimostrato, il reddito disponibile cresce in ragione progressiva al reddito complessivo, la tassazione con saggio proporzionale non può che apparire una manifesta ed illogica ingiustizia, in palese contrasto ai più elementari principii dell'economia, in assoluta e stridente antitesi con la realtà dei fatti, i quali dimostrano con quotidiani eloquentissimi esempii, come l'imposta costituisca per le classi meno abienti un sacrificio relativamente assai più grande di quello che non lo sia per le classi ricche.

Il saggio progressivo adunque è in ogni ipotesi di indiscutibile applicazione, la sola parte suscettibile di una discussione sarà la misura del saggio, misura che non è possibile fissare a priori ma che è compito del legislatore il determinare avuto riguardo ad un complesso di elementi economici che non è nostro compito prendere in esame: ma tuttociò lungi da infirmare il principio da noi sostenuto, non viene (e non ve ne era bisogno) che a confermarne la bontà e la giustezza.

3) L'imposta progressiva, insistono gli avversari, è eminentemente arbitraria nelle sue applicazioni, manca un criterio per determinare la scala dei saggi e d'altra parte il saggio dell'imposta a un certo punto

diverrebbe così alto da risolversi in un vero saggio di spogliazione arrestando il processo accumulativo della ricchezza.

Arbitraria può divenire l'imposta progressiva quando non sia convenientemente regolata, come può divenire arbitraria qualsiasi imposta qualora nella relativa applicazione non si tenga conto dei criterii pratici e scientifici che sono la scorta sicura di ogni legge. E la scienza come abbiamo visto più sopra giustifica l'applicazione del saggio progressivo nel fatto che con il crescere della quantità di ricchezza di cui un individuo può disporre, le ultime quote di essa gli danno un'utilità, un godimento sempre minore, come quelle che servono a soddisfare bisogni, i quali divengono mano, mano, meno intensi perchè non necessarii assolutamente alla vita: cosichè la perdita di queste quote costituisce per chi le possiede un sacrificio assai lieve. Ciò premesso, ne viene come logica conseguenza che nella graduazione dei saggi è necessario avere per criterio la intensità dei bisogni che le varie quote di ricchezza sono destinate a soddisfare, commisurando ad essa intensità il saggio e renderlo più alto quanto meno utili e necessarie divengono le quote di ricchezza oggetto dell'imposta.

In applicazione di questo principio, supposto che vi sieno bisogni indispensabili, difficilmente dispensabili e superflui, il saggio dell'imposta dovrà essere nullo o almeno assai mite per i redditi destinati a soddisfare bisogni indispensabili e crescere gradatamente, fino a diventare massimo per quei redditi destinati al soddisfacimento di bisogni superflui. Giunta a questo punto la tassazione progressiva deve arrestarsi, perchè altrimenti essa verrebbe a distruggere il capitale, impedirne l'accumulazione, arrestando così ogni progresso economico e sociale. Ma indipendentemente da ciò il saggio d'imposta, in applicazione di quanto abbiamo testè detto, giunto a colpire il reddito destinato ai bisogni superflui, deve arrestarsi nella grogressione e rimanere costante, perchè l'intensità dei bisogni che le successive quote di ricchezza sarebbero chiamate a soddisfare, si mantiene costante ed è logico quindi che costante debba mantenersi l'imposta.

Non ha dunque nessun fondamento l'asserzione di coloro che sostengono equivalere l'imposta progressiva all'assorbimento dei redditi più cospicui, perchè anzi con l'attuazione di questa imposta essi vengono rispettati.

È doveroso riconoscere però che anche ordinata la scala dei saggi nel modo sopraindicato, rispondente a' criterii scientifici e pratici,

resta sempre un elemento di arbitrarietà nell' imposta progressiva, sia perchè è difficile constatare quale è l' apprezzamento medio collettivo della ricchezza, sia perchè, anche trovato con relativa esattezza questo medio apprezzamento, esso non corrisponde in molte casi all'apprezzamento individuale del soggetto tassabile, di guisachè è manifesto l' arbitrio di un' imposta che colpisce un individuo con criterii che potranno essere giusti rispetto alla collettività, ma che rispetto a quel dato individuo, alle particolari tendenze di esso rappresentano una vera spogliazione. Senonchè è facile rispondere che, anche in questo caso, come accadde in molti rapporti politico-sociali, l' utilità del singolo deve cedere innanzi all' utile della collettività, e che d' altra parte sono così grandi ed inestimabili i vantaggi che il singolo ritrae dall'ente, che egli deve considerare, come lo è di fatto, ben lieve il sacrificio in loro confronto.

Nè certo potrà il singolo tacciare la Società di ingiustizia, di parzialità di trattamento in rapporto agli altri consociati, perchè quel dato atto che causa per esempio a me un sacrificio e tale solo perchè i criterii miei di apprezzare la ricchezza portano a questa conseguenza, e mentre un' altro atto della collettività, date le mie tendenze, non mi è di sacrificio alcuno, diverrà tale per coloro i cui criterii di apprezzamento della ricchezza diversi dai miei, porteranno a questa conseguenza. La Società insomma nei suoi rapporti con i consociati e nei rapporti dei consociati fra loro, porta uno scambio continuo di mutui servizii e di mutui sacrifizii, e quindi non si può parlare di ingiustizia, neppure relativa perchè, ripeto, un sacrificio di un altro è compensato da un mio godimento ed un mio sacrificio viene a compensare l' altrui vantaggio, e così data pure l' impossibilità di un apprezzamento collettivo corrispondente sempre all' individuale, tuttavia un' imposta che in esso ha la sua base, non può che riuscire giusta per la legge dei mutui compensi.

4) L' applicazione del saggio progressivo, incalzano gli avversari, se rende meno appariscente la disuguaglianza fra le varie ricchezze, non la sopprime del tutto; ed infatti se ad esempio due redditi, uno di cinquemila, l' altro di cinquantamila vengono rispettivamente colpiti dall' imposta con un saggio del cinque e del cinquanta per cento, saranno ridotti a quattromila settecentocinquanta lire il primo a venticinquemila il secondo, e quindi la disuguaglianza del reddito, concludono gli avversarii, rimane ad onta di un così impari trattamento.

L' erroneità di questo ragionamento risalta subito ove si pensi che

l' attuazione del saggio progressivo non ha lo scopo di favorire una classe di cittadini a detrimento delle altre, nè quello di abbattere gli ordinamenti politici esistenti in uno Stato, ma che tende solamente a raggiungere il fine di un' equa ripartizione del carico tributario. Non è insomma l' eguaglianza del reddito disponibile che con il saggio progressivo si vuole ottenere, ma una ripartizione dei tributi veramente proporzionata alla capacità economica dei singoli cittadini, e conforme a moralità e giustizia. L' obbiezione quindi potrà essere seria se mossa a coloro che attribuiscono all' imposta una funzione non tanto finanziaria, ma essenzialmente politico-sociale, e nel caso ora in esame vorrebbero attribuire all' imposta progressiva il compito di eliminare la disuguaglianza esistente fra le ricchezze possedute dai singoli cittadini : ma un simile appunto non potrà mai venire fatto a chi, come noi, attribuisce all' imposta una funzione esclusivamente finanziaria, e ne vagheggia l' attuazione, non perchè politicamente conveniente, ma perchè finanziariamente utile e giusta.

5) L' imposta progressiva, sono sempre gli stessi avversarii che parlano, non può dare apprezzabili risultati finanziarii, se non alla condizione che i saggi sieno elevati e crescano rapidamente, perchè se essi sono miti e crescono poco rapidamente, pochi essendo i redditi grandi, minimo ne sarà il risultato finanziario. E se d' altra parte si cercherà di ovviare a questo inconveniente con l' attuazione di saggi elevati, crescenti rapidamente, si cadrà in un altro guaio non meno grande, in quello di convertire il saggio progressivo in saggio di spogliazione.

L' obbiezione è affatto erronea, se nell' applicazione del saggio progressivo si segue il concetto di quelli che ritengono, come abbiamo più sopra notato, doversi introdurre il principio della progressione nell' ordinamento, non già di questa o quella imposta, ma nell' ordinamento del sistema tributario nel suo complesso, cosichè si abbia come risultato finale una maggior tassazione (relativa e non assoluta) delle classi ricche, in confronto delle meno abienti : affatto erronea, perchè in questo caso il campo di applicazione del saggio progressivo, sarebbe così vasto da ripromettere, come è evidente, un rilevante risultato finanziario.

Ed erronea è pure in gran parte la obbiezione che combattiamo se si ritiene, come noi riteniamo, doversi il saggio progressivo, per ora almeno, applicare soltanto alle imposte sul reddito e sul patrimonio, perchè il gettito di queste imposte è oggi così grande, da non poter

certamente giustificare l'asserzione avversaria, e per ottenere un risultato finanziario notevole, non vi è certo bisogno di elevare tanto il saggio progressivo da convertirlo in saggio di spogliazione.

Ma dato, e non concesso, che l'imposta progressiva non apporti il benchè minimo vantaggio all'erario, non è questa, a parer nostro, ragione sufficiente per condonnarne l'attuazione. Ed infatti, se non dal solo risultato finanziario noi dobbiamo dedurre la bontà o meno di un'imposta, ma dal complesso degli effetti che essa produce singolarmente e sulla collettività, una conclusione diversa della nostra non è possibile; ove l'applicazione del saggio progressivo a quel dato reddito che prima veniva colpito con altro saggio, non dia risultati finanziarii diversi dai precedenti, significa unicamente che la tassazione maggiore che senza dubbio per effetto del saggio progressivo, ha colpito i redditi più elevati, è andata a favore dei redditi minori, di guisachè nel complesso è avvenuto un compenso che ha fatto apparire negativo il risultato finanziario. Ma questo risultato negativo è altresì un risultato positivo, perchè dimostra come il saggio progressivo provvedendo ad una equa ripartizione dei tributi non cagiona, nella più dannata delle ipotesi, nessun perturbamento finanziario, nulla togliendo alle entrate dello Stato.

6) E sieno, soggiungono da ultimo gli avversarii, tutte vane chimere le nostre, e l'imposta progressiva apporti non i danni da noi temuti, ma tutti i vantaggi morali ed economico-finanziarii dai fautori suoi tanto decantati, e sia essa pure conforme a tutti quei principii di giustizia e di equità che dovono guidare sempre il legislatore nel dettare la legge, ciò non ostante un gravissimo pericolo minaccia quella stessa giustizia distributiva a cui tutela s'invoca l'imposta progressiva, pericolo così grave da sconsigliarne senz'altro l'attuazione. Infatti non può sfuggire ad alcuno come le classi mèno abienti sieno in continuo progresso, tale che sono giunte persino ad aprirsi una breccia nei poteri politici dello Stato, breccia che va sempre più allargandosi così da far prevedere non lontano il giorno in cui esse avranno la preponderanza politica. Ora, si dice, non è forse evidente che l'imposta progressiva, sia pure utile e giusta in uno stato di cose normali, può divenire uno strumento pericolosissimo nelle mani delle classi cosidette popolari, le quali cercherebbero, come è naturale, di consolidare il loro potere con la spogliazione delle classi ricche, spogliazione a cui si presterebbe a meraviglia il saggio progressivo?

Senonchè anche questo argomento inspirato non già da principii economici ma dal timore, triste frutto della lotta di classe, che fa vedere molte volte negli avversari non altro che degli esseri perversi e malvagi senza scrupoli nella scelta che meni al fine, sembra a noi un esagerazione irragionevole. Esagerazione irragionevole anzitutto perchè, nulla conforta l' ipotesi che giunte le redini del governo nelle mani dei popolari essi possano compiere impunemente la temuta spogliazione. Irragionevole infine perchè ad una simile spogliazione contrasta una ragione economica di non lieve importanza, come è la seguente. Le classi meno ricche devono l' attuale loro crescente preponderanza più che altro al progresso economico che è in relazione diretta con il progresso politico: se quindi le classi meno abienti arriveranno a conquistare la preponderanza politica, questo avverrà perchè economicamente saranno molto progredite, se questo è vero come è egli possibile pensare che esse adotteranno il saggio progressivo come arma per abbattere le classi avverse, se quest' arma che è a doppio taglio servirebbe indubbiamente anche al loro stesso suicidio, in quanto colpendo l' imposta progressiva il benessere economico, colpirebbe esse pure perchè economicamente progredite? Nessun interesse hanno e possono avere adunque le classi popolari di favorire la distruzione del capitale, perchè ben conoscono che la più solida base politica e sociale è quella economica, senza della quale non è possibile una organizzazione politica qualsiasi.

Lungi quindi del promuovere la distruzione del capitale esse ne favoriranno lo sviluppo e l' accumulazione.

Obbiezioni del Loria contro l' imposta progressiva (1). — Un' ultimo ordine di obbiezioni assai artificiose ci rimane da prendere in esame prima di chiudere un così importante argomento, obbiezioni mosse dal Loria, l' illustre economista già docente di Economia Politica all' Università di Padova.

Dice il Loria che l' attuazione del saggio progressivo lungi dal giovare alle classi povere in ultima analisi si risolve invece in un danno per esse gravissimo, non essendo l' imposta progressiva altro

(1) Vennero magistralmente combattute dal prof. Alessio nelle sue già citate lezioni di Scienza delle Finanze, io qui non faccio che riprodurne i concetti svolgendoli più ampiamente.

che uno dei mezzi cui ricorre la classe capitalista, giunta ad una data fase del proprio sviluppo, per assicurarsi la persistenza del profitto. Infatti, prosegue il Loria, per una nota legge economica mano mano che l'economia di un paese si sviluppa il profitto del capitale tende a diminuire, sia per la concorrenza dei capitali che in seguito a tale sviluppo divengono più numerosi, sia perchè cresce la popolazione in proporzione assai maggiore dei prodotti agricoli che ne costituiscono l'alimentazione, e divengono così più costosi e quindi i salarii degli operai tendono a rialzarsi, la parte di profitto netto che il capitalista può ricavare dai suoi capitali, tende a diminuire perchè cresce il costo di produzione della merce. Per evitare, è sempre il Loria che parla, questa diminuzione del profitto si adottano varii espedienti: si limita la domanda di lavoro: si immobilizzano quote di capitale così da renderle improduttive: altre quote di capitale si fanno emigrare impiegandole all'estero: infine si favorisce l'attuazione dell'imposta con saggio progressivo che distruggendo le piccole quote di capitale fa diminuire la domanda di lavoro accrescendone l'offerta, perchè coloro che possedevano queste quote vanno ad aumentare le file dei proletarii. Questo fatto tende a mantenere basso il salario, e ciò serve alle quote ingenti di capitale rimaste sopraviventi ad elevare il saggio del loro profitto.

Questa teoria del Loria altro non è che un'applicazione speciale della teoria del *materialismo storico* (o dell'*economismo storico* come vorrebbe fosse chiamata il Loria): enunciata da Carlo Marx verso la metà del secolo decimo nono. Per essa la struttura economica di un dato periodo determina la forma e l'atteggiamento dei fenomeni sociali non economici, e l'intera evoluzione sociale nel suo complesso non è che l'effetto ed il riflesso dell'evoluzione economica. La classe sociale che in un periodo ha la preminenza sulle altre, foggia secondo i proprii interessi, gli istituti politici, domestici, giuridici, religiosi, le manifestazioni morali e artistiche. Per quanto riguarda gli istituti politici la classe predominante s'impadronisce della sovranità politica, organizza i poteri a suo piacimento e li fa agire secondo i proprii interessi: per quanto in particolare si riferisce ai fenomeni finanziarii, essa ordina il sistema tributario in modo da far ricadere il peso dell'imposta esclusivamente o almeno in enorme sproporzione sulle classi soggette, e se anche talvolta la classe predominante colpisce sè stessa, lo fa solo in quei casi, in quelle forme e in quella misura che può tornar utile al proprio interesse egoistico.

È appunto in relazione a quest' ultima parte della teoria suesposta che il Loria sostiene quanto ebbimo a riferire più sopra. Dato cioè che la classe predominante sia la capitalista essa cercherà di attuare il saggio progressivo perchè questo pure colpendola apparentemente in modo diretto tuttavia le torna utile indirettamente e in modo certo, favorendo l' incremento del profitto, per tutte quelle ragioni che abbiamo più sopra enumerate.

Senonchè, sembra a noi, che questa teoria giusta, se vogliamo, sotto un certo punto di vista è completamente erronea se la si considera dal vero aspetto sotto cui devono essere studiati i fenomeni economico-sociali.

Può essere giusta se noi consideriamo i fenomeni economico-sociali relativamente ad un dato momento storico isolato, è erronea se noi prendiamo in esame (come devesi sempre fare quando lo studio di un fenomeno qualsiasi si vuole conduca ad illazioni esatte) un periodo sufficientemente lungo, e consideriamo i fenomeni sociali nel loro complesso.

Nel primo caso può darsi che i risultati del nostro esame sieno tali da giustificare i sostenitori della teoria del materialismo o economismo storico, perchè essendo naturale tendenza delle classi predominanti, sieno esse quelle dei capitalisti o dei proletari, di riversare i pesi economici e politici sulle classi soggette, è probabile che in ogni singolo periodo isolato nella storia dell' economia di un dato paese, gli istituti finanziarii risultino improntati alle tendenze di quella classe che in quel periodo ha la supremazia.

Ma nel secondo caso i risultati che dall' esame nostro emergerebbero, condurrebbero ad una conclusione diametralmente opposta alla teoria del materialismo storico. Ed infatti, se quanto essi affermano fosse vero, nel nostro esame noi dovremmo riscontrare marcate differenze tra gli ordinamenti sociali in genere esistenti in un periodo e quelli esistenti nel periodo che immediatamente lo precede o sussegue, marcate differenze causate dalle diversità delle tendenze delle classi in quei varii periodi rispettivamente predominanti. Invece nulla di tuttociò, ma una lenta trasformazione di tutti gli istituti sociali, ciascuno dei quali in ogni singolo periodo risulta composto ed improntato di quanto è stato fatto nei periodi antecedenti, modificato dalle tendenze della classe in esso periodo predominante: queste modificazioni come è naturale danno un altro carattere all' istituto sociale che ne va soggetto ma non tale da cancellare completamente le traccie delle tendenze proprie alle classi dominanti nei periodi precedenti.

Si verifica insomma quel processo di lenta evoluzione portata dal progresso continuo dell' umanità, progresso che con la loro teoria i materialisti verrebbero a disconoscere. L'esaminata teoria è adunque erronea ed erronee di conseguenza tutte le applicazioni che se ne vogliono fare fra le quali, come abbiamo detto, havvi pure quella che venne fatta dal Loria.

Ma indipendentemente della critica che condanna la teoria del materialismo storico e tutte le applicazioni sue, la teoria del Loria non può reggersi anche per diverse altre ragioni. Anzitutto vi contrasta un fatto di non trascurabile importanza ed è che se fosse vero quanto afferma il Loria la classe dei capitalisti dovrebbe favorire l'attuazione dell' imposta progressiva, invece se una forma d' imposta venne sempre concordemente da tutti i capitalisti combattuta, questa fu appunto l'imposta progressiva: e non vi è teoria per quanto seducente che non debba essere abbandonata quando ad essa contrasta la realtà dei fatti. Nè si dica che la contrarietà è solo apparente, ma che in fondo essa non esiste, perchè se è possibile mascherare la volontà nei rapporti privati, ciò non è più possibile in rapporti di diritto pubblico, perchè in questo caso vi è, specialmente oggi, il controllo della pubblicità, controllo che difficilmente può venire eluso. Se questa contrarietà, come è indubitato, sussiste realmente, come è possibile spiegarla altrimenti se non nel fatto di essere questo genere d' imposta ritenuto dannosissimo dalla classe capitalista? Ed è egli possibile che tutti e continuamente sieno caduti in un così grossolano errore, in un ordine di cose per di più che tocca così da vicino vitali interessi di una classe intelligente e sempre vigile nel tutelarli?

Se poi consideriamo tutti i fenomeni economici noi non possiamo concludere diversamente, sempre nei riguardi della tesi del Loria, perchè essi dimostrano che il capitale lungi del tendere alla sua soppressione, sia pure parziale, tende invece sempre alla sua conservazione ed al suo incremento. Non possono i capitalisti neppure pensare di ricorrere a questo mezzo per ottenere il loro scopo in quanto esso anche se efficace sarebbe troppo pericoloso, perchè soppresse le piccole quote il processo di disintegrazione del capitale esistente così iniziato, potrebbe proseguire e minacciare anche quelle stesse grandi quote a di cui profitto si vorrebbero sopprimere le piccole.

Dato infine che la classe capitalista applicasse l'imposta progressiva per mantenere alto il profitto del capitale, non raggiungerebbe il fine propostosi, perchè le quote che dalle mani dei privati passano

per effetto dell'imposta nelle casse dello Stato non vengono distrutte, ma sono, almeno in parte, rivolte sia direttamente sia indirettamente a domanda di lavoro e quindi cooperano a tener alto il salario neutralizzando in tal modo gli sforzi dei capitalisti.

Battuta così anche quest'ultima barriera degli avversarii, nulla ormai ostacola il trionfo della nostra tesi, la quale anzi dal conflitto di sì svariate e contrarie opinioni, esce agguerrita più che mai e più atta a dimostrare come essa sia veramente conforme a quei principii di equità e giustizia, a raggiungere i quali deve ormai essere rivolta l'opera riformatrice di tutte le legislazioni civili.

Il tema nostro, (una chiara per quanto breve disamina dei principii di giustizia che debbono regolare le imposte nella loro pratica applicazione) con la testè fatta esposizione della teoria che propugna l'attuazione dell' imposta progressiva rispetto a certe imposte, ebbe lo svolgimento propostoci. Ed ora, a trattazione finita, mentre siamo lieti di poter affermare che in tema di universalità dell'imposta tutte le nazioni civili, la nostra compresa, hanno progredito così che ben poco cammino rimane loro a percorrere onde raggiungere l'ideale della vera giustizia; in tema di proporzionalità invece ci è doloroso dover dire che se qualche cosa quà e là quasi timidamente si è fatto, molto ma molto rimane ancora a fare prima di raggiungere non dirò la completa giustizia, ma la minore ingiustizia almeno, consentita dalle necessità della sociale convivenza. Ma questo fatto per quanto doloroso, anzi appunto perchè molto doloroso, deve spingere le nazioni sulla via del progresso, e spronare quelle che in questa via si sono già messe, ad affrettare il passo onde raggiungere al più presto l'ideale veramente civile della eguaglianza dei cittadini in tutti rapporti politico-sociali.

Maniago, 28 Ottobre 1903.

DELLO STESSO AUTORE

1. Le imposte dirette reali sui fondi rustici ed urbani riscosse dagli Enti Pubblici locali a loro esclusivo favore (in preparazione).

2. Le successioni in rapporto alle leggi fiscali (in preparazione).